



اثر ویژگی های کمیته حسابرسی و مشخصات هیئت مدیره بر کیفیت حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

دکتر رضا جامعی^۱

عضو هیات علمی، گروه حسابداری، دانشکده علوم انسانی و اجتماعی دانشگاه کردستان

اسرین حسینی^۲

کارشناس ارشد حسابداری، دانشکده علوم انسانی و اجتماعی دانشگاه کردستان

(تاریخ دریافت: ۲۳ اسفند ۱۳۹۸؛ تاریخ پذیرش: ۲۷ مرداد ۱۳۹۹)

مساله کیفیت حسابرسی و کمیته حسابرسی پس از سقوط شرکت های بزرگ آمریکایی نظیر انرون، کورسینگ، تیکو، مورد توجه جدی قرار گرفته است. این مساله سبب جلب توجه جهانی به نقش مهم و برجسته نظام راهبری شرکت در سازمان ها و راه های موثر برای جلوگیری از تکرار چنین رویداد هایی شده است. نظام راهبری ضعیف سبب پنهان نگه داشتن اطلاعات و ضعف نظارت و کنترل و انتشار اطلاعات توسط سازمان ها می شود که خود می تواند زمینه ساز ورشکستگی شرکت شود. بنابراین هدف اصلی این پژوهش بررسی اثر ویژگی های کمیته حسابرسی و مشخصات هیئت مدیره بر کیفیت حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشد. این پژوهش از لحاظ هدف کاربردی و از لحاظ ماهیت، توصیفی - همبستگی است. به منظور دستیابی به هدف پژوهش، تعداد ۷۹ شرکت از میان شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال های ۱۳۹۱-۱۳۹۶ به روش نمونه گیری حذف سیستماتیک انتخاب و در مجموع ۴۷۴ سال - شرکت که جهت انجام تحلیل در نظر گرفته شد. جهت آزمون فرضیه های پژوهش از الگوی رگرسیونی چندمتغیره و نیز داده های ترکیبی استفاده شد. یافته های پژوهش نشان می دهد بین تخصص حسابداری کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی رابطه معنادار و مثبت وجود دارد، همچنین بین استقلال کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی رابطه معنادار و مثبتی وجود دارد، در ارتباط با نسبت اعضای غیر موظف هیئت مدیره و کیفیت حسابرسی رابطه مثبت و معناداری با کیفیت حسابداری وجود دارد، همچنین نتایج حاصل از پژوهش نشان می دهد که بین دوگانگی وظیفه مدیرعامل و رئیس هیئت مدیره و کیفیت حسابرسی رابطه معنادار و منفی وجود دارد. همچنین یافته های حاصل از پژوهش نشان می دهد بین تغییر در اعضای هیئت مدیره و کیفیت حسابرسی رابطه معنادار و منفی وجود دارد نتایج نشان داد بین مدرک تحصیلی اعضای هیئت مدیره و کیفیت حسابرسی رابطه معناداری وجود ندارد.

واژه های کلیدی: کیفیت حسابرسی، ویژگی های کمیته حسابرسی، مشخصات هیئت مدیره.

¹ r.jamei@uok.ac.ir

© (نویسنده مسئول)

² asrin.hoseini2017@gmail.com

مقدمه

امروزه گسترش واحد های اقتصادی و توسعه فناوری ارتباطات سبب شده تا حرفه حسابرسی تلاش نماید تا خود را با تغییرات روز دنیا هماهنگ کند و هم جهت با آن رشد نماید. در این شرایط، ذی نفعان به منظور اتخاذ تصمیمات عقلایی به دسترسی به اطلاعات و داده هایی درباره واحد تجاری احتیاج دارند. در این راستا صورت های مالی یکی از بهترین این منابع اطلاعاتی است. ولی نکته حائز اهمیت میزان قابلیت اتکا به این اطلاعات است. که نشئت گرفته از مساله تضاد منافع است. در این راستا حرفه حسابرسی به کمک استفاده کنندگان صورت های مالی می آید تا با بررسی صورت ها به استفاده کنندگان این اطمینان را دهد که اطلاعات مالی به درستی و بدون هیچ گونه جانبداری تهیه شده است. از اصلی ترین مسائلی که در حیطه حسابرسی و بازار سرمایه مطرح است مساله کیفیت حسابرسی است. تاثیر کیفیت حسابرسی بر سایر متغیر ها از جمله موضوع های مهم در سراسر جهان است. کیفیت حسابرسی یکی از مولفه هایی است که غیر قابل مشاهده است، به همین دلیل در پژوهش های صورت گرفته در این زمینه همواره مشکلاتی وجود داشته است. شرکت ها معمولاً روش های مختلفی را برای حسابرسی صورت های مالی خود به کار می برند. که ممکن است بسته به اندازه شرکت کیفیت های مختلفی داشته باشند [۳۲]. فرانسیس^۱ (۲۰۰۴)، درباره رابطه بین اندازه موسسات حسابرسی با کیفیت حسابرسی بیان می کند خدمات حسابرسی ارائه شده، موید این ادعاست که موسسات حسابرسی بزرگتر، خدمات حسابرسی با کیفیت تر ارائه نموده و دارای نظارت موثرتر و کاراتری بر روی شرکت ها می باشند [۳۲]. دی آنجلو^۲ (۱۹۸۱) به منظور بیان تعریفی از کیفیت حسابرسی، آن را برآورد بازار از احتمال اینکه حسابرس (۱) به کشف تحریف های دارای اهمیت در صورت های مالی و سیستم حسابرسی اقدام کند، و (۲) این تحریف های با اهمیت کشف شده اعلام کند [۳۳]. بین و همکاران^۳ (۱۹۹۷) عنوان کردند، کیفیت حسابرسی به طور گسترده به خدمات انجام شده توسط حسابرسان درگیر در شرکت های صاحبکار اشاره دارد. شرکت ها به دلیل تجربه ای که به دست آورده اند حسابرسی خود را به موسسات حسابرسی که دارای کیفیت بالاتری باشند می سپارند.

ایجاد کیفیت حسابرسی سبب جذب سرمایه گذاران بیشتری می شود از این رو سهامداران و سرمایه گذاران به دلیل اعتبار و تجربه های شرکت های حسابرسی، به شرکت های حسابرسی با کیفیت بالاتر اعتماد بیشتری خواهند داشت. کیفیت حسابرسی بالاتر به طور موثر به سرمایه گذاران این اطمینان را می دهد، خدماتی را که ارائه می دهند فراتر از حسابرسی ساده می باشد [۲۸]. سهامداران اختیار گزینش حسابرسان را در به هیئت مدیره می سپارند و این هیئت مدیره است که حق الزحمه حسابرس را نرخ گذاری می کند [۱۹]. نتایج مطالعات و بررسی های انجام شده نشان می دهد که هیئت مدیره در ارتقای عملکرد و ارزش

¹ francis

² deangelo

³ Behn , et al

شرکت نقش بااهمیتی ایفا می‌کند [۱۰]. هیئت مدیره برای نظارت بر مدیریت و مشارکت در تصمیم‌گیری، نیازمند مهارت‌های متنوع از جمله حسابداری، بانکداری و قانون است تا بتواند بر افزایش ارزش شرکت موثر باشد، فرض زیر بنای این موضوع آن است که اعضای بدون تجربه و دانش حسابداری یا مالی، توانایی کمتری در کشف ایراد های موجود در گزارشگری مالی دارند. علاوه بر این رئیس هیئت مدیره جلسه های شرکت را برگزار و مدیریت می‌کند. در موارد بسیاری نقش مدیرعامل و رئیس هیئت مدیره را یک نفر ایفا می‌کند. زمانی که مدیر عامل در جایگاه رئیس هیئت مدیره قرار می‌گیرد، تضاد منافع به وجود می‌آید، در چنین حالتی، عملکرد نظارتی هیئت مدیره کاهش می‌یابد. [۲۱] از سوی دیگر اعضای غیر موظف هیئت مدیره، بر روی تصمیمات مدیران موظف نظارت دارند. مک دنیل^۱ (۲۰۰۲) بیان می‌کند که عضو غیرموظف، مدیرانی هستند که مسئولیتی در شرکت ندارد و فقط در تصمیم‌گیری‌ها می‌توانند شرکت کنند. هیئت مدیره زمانی می‌تواند حداکثر کارایی خود را داشته باشد که بیشترین تعداد اعضای غیرموظف را در خود جای دهد.

حسابرسی، اعتبار اطلاعات در دسترس استفاده کنندگان را افزایش می‌دهد و با افزایش کیفیت حسابرسی، کیفیت اطلاعات نیز افزایش می‌یابد، یکی از عواملی که می‌تواند بر کیفیت حسابرسی تاثیر گذار باشد کمیته حسابرسی است. کمیته حسابرسی به عنوان کمیته فرعی هیئت مدیره شناخته می‌شود که از طرفی مسئول ایجاد استراتژی‌های مناسب برای بهبود سلامت مالی شرکت است و از سوی دیگر وظیفه دارد تا درباره فعالیت‌های خود به هیئت مدیره پاسخگو باشد. اولین تعریف قانونی از کمیته حسابرسی در بخش ۲۰۵ قانون سارینز آکسلی ارائه شده است، این بخش کمیته حسابرسی را به صورت زیر تعریف می‌کند: " کمیته‌ای که توسط و از میان اعضای هیئت مدیره ناشر اوراق بهادار با هدف نظارت بر فرآیندهای گزارشگری مالی و حسابرسی های صورت‌های مالی ناشر تشکیل می‌شود؛ و در صورت وجود کمیته در ارتباط با یک ناشر، کل هیئت مدیره ناشر این نظارت را انجام می‌دهد. " کمیته حسابرسی به این دلیل تشکیل می‌شود تا به هیئت مدیره در مسیر کسب اطمینان معقول از اثربخشی سازوکارهای مربوط به فعالیت های راهبری، خطرات مدیریت و کنترل های داخلی، بدون نقص بودن گزارشگری مالی و حسابرسی داخلی و کسب اطمینان از استقلال حسابرس مستقل باری رساند. این کمیته می‌تواند به عنوان واسطه‌ای بین حسابرسان داخلی و خارجی و کمک به هیئت مدیره برای اطمینان از تمام مسائل مرتبط با حسابرسی عمل کند. المطار و همکاران^۲ (۲۰۱۲)، ابوت و پترز^۳ (۲۰۰۴)، دریافتند که سازمان هایی که دارای کمیته حسابرسی مستقل هستند کمتر مایلند با یک کیفیت حسابرسی پایین، حسابرسی شوند. ویکنر^۴ و

¹ McDaniel

² AL-Matari

³ Abbot and parker

⁴ vicknair

همکاران (۱۹۹۳)، فیدیو^۱ و همکاران (۲۰۱۳) بیان کردند برای موفقیت در کار حسابرسی، کمیته های حسابرسی نباید رابطه صمیمانه ای با مدیریت داخلی ایجاد کنند، که این امر تمایز بین مدیریت داخلی و کمیته حسابرسی مستقل را ایجاد می کند و به کمیته حسابرسی و حسابرس خارجی اجازه می دهد که از مدیران اجرایی شرکت ها، مستقل باشند. لو^۲ و همکاران (۲۰۱۰)، بیان می کند وجود تخصص مالی در کمیته حسابرسی رابطه مثبت قابل توجهی با کیفیت گزارشگری مالی دارد. از سوی دیگر حسابرسان به جای بررسی مدیران خدماتی مانند کشف تقلب را به مدیران ارائه می کنند.

در پژوهش هایی که در سال های اخیر صورت گرفته اهمیت ویژگی های هیئت مدیره و ویژگی های کمیته حسابرسی موثر بر کیفیت حسابرسی را برای ذی نفعان مشخص می کند. هدف اصلی پژوهش حاضر، بررسی ارتباط بین ویژگی های کمیته حسابرسی شامل تخصص حسابداری کمیته و استقلال کمیته حسابرسی و مشخصات هیئت مدیره شامل نسبت اعضای غیر موظف به کل اعضا دوگانگی وظیفه مدیر عامل و رئیس هیئت مدیره، تغییر در اعضای هیئت مدیره و مدرک تحصیلی اعضای هیئت مدیره، بر کیفیت حسابرسی است.

مبانی نظری

کیفیت حسابرسی و استقلال کمیته حسابرسی

اجرای حسابرسی توسط حسابرسان خبره نقش بسیار مهمی در بهبود کیفیت افشای اطلاعات مالی و قابلیت اتکای آن دارد. برخی مسائل که در روند گزارشگری مالی پیش می آید، سبب می شود ذی نفعان این اطلاعات امکان بررسی مستقیم کیفیت داده ها را نداشته باشند و این تقاضا برای حسابرسی در فرآیند گزارشگری که تحت شرایط تضاد منافع، پیامدهای اقتصادی با اهمیت، پیچیدگی های فعالیت های اقتصادی و عدم دسترسی مستقیم انجام می شود قابل توجیه است. وجود تضاد منافع، انجام خدمات حسابرسی توسط فردی مستقل را اجباری می کند، در نتیجه یکی از مهم ترین ویژگی های یک حسابرسی استقلال وی است [۱۵]. استقلال در فرهنگ وبستر^۳ (۱۹۸۶) خلاص شده از اثر کردن، کنترل یا ارده دیگری یا دیگران تعریف شده است. کری^۴ (۱۹۷۰)، اعتقاد دارد در سهل ترین حالت استقلال بدین معنی است که حسابرس هر آنچه را دیده بیان کند و هیچ محرکی نتواند بر وی و نظر وی تاثیر بگذارد. دی آنجلو (۱۹۸۱) بیان می کند حسابرس زمانی مستقل است که بتواند گزارش های حسابرسی خود را متناسب با عقیده و نظر واقعی اش منتشر کند. بر اساس نظریه ریچارد^۵ (۲۰۰۶)، با ایجاد تعادل میان استقلال، تخصص و صلاحیت حسابرسان می توان به حسابرسی با کیفیت تر دست یافت.

¹ fodio

² Lo

³ Webster

⁴ Carey

⁵ Richard

کیفیت حسابرسی و تخصص حسابداری کمیته حسابرسی

از ویژگی های اعضای کمیته حسابرسی خبرگی و باتدبیری است، که رابطه تنگاتنگی با اثربخشی کمیته دارد. ماده ۱ منشور کمیته حسابرسی تخصص مالی را بصورت زیر تعریف می کند: مدرک دانشگاهی یا مدرک حرفه ای داخلی معتبر بین المللی در مسائل مالی (حسابداری، حسابرسی، مدیریت مالی، اقتصاد، سایر رشته های مدیریت با گرایش مالی یا اقتصادی) همگام با تسلط بر صورت های مالی و سیستم گزارشگری و کنترل داخلی. حضور چنین افرادی در کمیته حسابرسی با تخصص مالی بالا در کمیته حسابرسی امکان گزارشگری حسابرسی با یک کیفیت بالا را میسر می سازد، همچنین اطلاعاتی که توسط چنین افرادی تهیه و به مدیریت تحویل داده می شود قابل اتکاتری و قابلیت پیش بینی کنندگی بیشتری دارد [۴].

مجتهد زاده و آقایی (۱۳۸۳)، بیان می کنند از آنجایی که موسسه هایی که از نیروهایی با تخصص بالا بهره می برند به این خاطر که دارای آزادی عمل بیشتر و امکانات بیشتری هستند فرایند حسابرسی را با کیفیت بالاتری به انجام می رسانند. واتس و زیمرمن^۱ (۱۹۸۱)، معتقد است عدم صلاحیت و کارکنان کم تجربه و یا هر عنصری که می تواند مانع از کیفیت حسابرسی مستقل باشد ممکن است استانداردهای کیفیت حسابرسی را کاهش دهد. براساس اعلامیه کمیته حسابرسی مصوبه ۱۳۹۱/۱۱/۲۳ سازمان بورس اوراق بهادار تهران، کمیته حسابرسی دارای ۳ تا ۵ عضو است که اکثر آن ها مستقل و دارای تخصص مالی هستند با انتخاب و انتصاب هیئت مدیره تشکیل می شود. استقلال کمیته حسابرسی شالوده اثربخشی کمیته حسابرسی است که تاثیر قابل توجهی در کیفیت حسابرسی دارد.

کیفیت حسابرسی و اعضای غیر موظف هیئت مدیره

هیئت مدیره مهم ترین عامل در کنترل و نظارت بر مدیریت شرکت و محافظت از منابع سهامداران قلمداد می شود و می تواند در افزایش ارزش شرکت نقش با اهمیتی را ایفا کند. یکی از مسائل مهم درباره هیئت مدیره، ترکیب هیئت مدیره است. این ترکیب به عنوان نسبت اعضای غیر موظف هیئت مدیره به کل اعضای هیئت مدیره در نظر گرفته می شود. هر چه هیئت مدیره از اعضای مستقل تری تشکیل شده باشد، مشکلات نمایندگی کمتری ایجاد می شود (هرمالین و ویسبچ،^۲ ۲۰۰۰). به گفته کادبوری^۳ (۱۹۹۲)، بخش عمده مدیران غیر اجرایی باید مستقل از مدیریت بوده و از هر گونه کسب و کار یا روابط دیگری که می تواند به طور ملموس با فعالیت قضاوت مستقل خود، صرف نظر از هزینه و سهام آن ها دخالت داشته باشد، آزاد باشند. بسلی^۴ و همکاران (۲۰۰۰)، دریافتند که سازمان های دارای گزارشگری مالی نامناسب، مدیران اجرایی و یا کمیته حسابرسی غیرمستقل، نسبت به سازمان ها با معیار درست دارند.

¹ Watts and Zimmerman

² Hermalin and Weisbach

³ cadbury

⁴ Beasley

حاجیها و اخلاقی (۱۳۹۲)، بیان می‌کنند مکانیزم‌های حاکمیت شرکتی برای کسب اهداف شرکت از طریق مدیریت برنامه ریزی می‌شود تا بدین شکل از حفظ منافع همه سهامداران آسوده خاطر شوند [۵]. یکی از این مکانیزم‌ها وجود اعضای غیرموظف در هیئت مدیره است. ماوت و دونالدسون^۱ (۱۹۹۸) عنوان می‌کنند اعضا موظف هیئت مدیره به صورت فیزیکی نیز در شرکت حضور دارند. اما عضو غیرموظف هیئت مدیره فقط در اتخاذ تصمیم‌گیری‌ها مشارکت دارد ولی حضور فیزیکی در شرکت ندارد. مدیران غیرموظف نسبت به مدیران موظف از نظر نظارت بر مدیریت در جایگاه بهتری قرار دارند زیرا آنها از کارکنان شرکت نیستند و در نتیجه دارای انگیزه بیشتری برای نظارت بر مدیریت هستند، که این سبب می‌شود رفتارهای فرصت طلبانه مدیریت توسط مدیران غیراجرایی تحت کنترل و نظارت قرار گیرد و وجود چنین مدیرانی می‌تواند کیفیت تصمیم‌های مدیریت را تحت تاثیر قرار داده و راه کارهای مناسب را در اختیار وی قرار می‌دهد تا به وسیله مدیریت انجام شود و عملکرد شرکت بهبود یابد، و به تبع آن می‌تواند سبب بهبود کیفیت حسابرسی نیز شود. [۴۶]

کیفیت حسابرسی و دوگانگی وظیفه مدیرعامل و رئیس هیئت مدیره

در صورتی مدیرعامل می‌تواند حدود اختیارات بیشتری داشته باشد که به عنوان رئیس یا نایب رئیس هیأت مدیره نیز فعالیت کند. به علاوه این دوگانگی می‌تواند اطلاعاتی که در اختیار هیئت مدیره قرار می‌گیرد را تحت اختیار خود درآورد، که این خود زمینه‌ساز عدم کنترل موثر باشد. وظیفه‌ای که رئیس هیأت مدیره بر عهده دارد نظارت بر عملکرد مدیرعامل است. رئیس هیأت مدیره اختیاربرگزاری و رهبری جلسات هیأت مدیره را بر عهده دارد. در صورتی که منافع مدیرعامل با منافع سهامداران در تضاد باشد، اختیارات بیان شده برای مدیرعامل ایجاد مشکل می‌کند [۱]. همچنین، لاپورتا و همکاران^۲ (۱۹۹۹) معتقدند، از ملزومات حاکمیت شرکتی موثر، جدایی سمت مدیرعامل از ریاست هیئت مدیره است که منجر به حفظ استقلال هیئت مدیره و آزادی بیشتر برای وی برای نقد و ارزیابی هر چه بهتر مدیریت است که نتیجه ایجاد زیرساخت‌های مفید و بهینه برای اداره و کنترل شرکت است. از طرفی یکی بودن سمت مدیرعامل و رئیس هیئت مدیره، آزادی عمل وی گسترش می‌یابد، که می‌تواند با اثرات نامطلوب سبب عدم امکان کنترل و نظارت بر عملکرد هیئت مدیره شود. به همین دلیل در صورتی که وظیفه مدیرعامل و هیئت مدیره یکسان باشد، نقش نظارتی هیئت مدیره از دید سهامداران و بستانکاران زیر سوال می‌رود، که عواقبی چون، کاهش دسترسی به منابع تامین مالی را در پی دارد. [۳۹] بر اساس موارد عنوان شده دوگانگی وظیفه مدیرعامل و رئیس هیئت مدیره می‌تواند سبب کاهش کیفیت حسابرسی شود.

کیفیت حسابرسی و تغییر در اعضای هیئت مدیره

¹ Muth and donalson

² La Porta

خودهایر^۱، (۲۰۱۸)، بیان می کند، تغییر هیئت مدیره شامل هر گونه جابجایی در هیئت مدیره اعم از جابجایی یک و یا بیشتر از اعضای هیئت مدیره سال گذشته با یک فرد جدید یا بیشتر در سال جاری که قبلا در هیئت مدیره شرکت نبوده باشد، می باشد. تغییرات هیئت مدیره می تواند بر گزارش حسابرسی تاثیر گذار باشد و در نتیجه کیفیت حسابرسی را نیز تحت تاثیر قرار دهد. [۳۸]

کیفیت حسابرسی و مدرک تحصیلی اعضای هیئت مدیره

هیئت مدیره شرکت به منظور ایفای وظایف خود نیازمند یک سری مهارت ها در زمینه مالی، حسابداری و مدیریت است و همچنین وجود یک عنصر مالی با تجربه می تواند باعث شود دیگر اعضا حساس و هوشیار باشند دیدگاه های مختلف نشان می دهد وجود افراد با تحصیلات بالاتر در میان اعضای هیئت مدیره، شرکت را در جهت حل مسائل پیش رو یاری می کند، و در شرایطی که بازدهی شرکت در حد پایینی قرار دارد اعضای هیئت مدیره از مدیران مالی استفاده می کنند. همچنین سطح دانش اعضا می تواند سبب بهبود کیفیت گزارشگری مالی و به تبع آن بهبود کیفیت گزارشگری مالی شود. بر این اساس، می توان گفت وجود افراد با تحصیلات بالا (دکتری) در بین اعضای هیئت مدیره توانایی مدیریت را در ایفای مسئولیت نظارتی خود یاری می کند، که این سبب ایجاد اعتماد اعضای سهامدار و بستانکار به عملکرد مدیریت می شود؛ که سبب رفع موانع در تأمین مالی شرکت ها می شود. [۳۲]

پیشینه پژوهش:

پیشینه خارجی:

خودهایر و همکاران (۲۰۱۹) به بررسی تاثیر مشخصات هیئت مدیره و ویژگی های کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی پرداختند. هدف اصلی این پژوهش بررسی تاثیر مکانیسم های حکمرانی داخلی و خارجی مانند اندازه هیئت مدیره، مستقل بودن کمیته حسابرسی، تخصص کمیته حسابرسی و جلسات کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی در شرکت های منتخب است. نتایج نشان می دهد که بین کیفیت حسابرسی و درصد مدیران غیر اجرایی در کمیته حسابرسی رابطه مثبتی وجود دارد. [۳۸]

مصطفی و همکاران^۲ (۲۰۱۸) در پژوهش خود به بررسی تنوع هیئت مدیره، ویژگی های کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی پرداختند. این مطالعه نشان می دهد که چگونه جدایی مالکیت بر نقش نظارتی هیئت مدیره شرکت از طریق کیفیت خدمات حسابرسی تاثیر می گذارد. نتایج نشان می دهد که متغیرهای جمعیت شناختی، تنوع ساختاری هیئت مدیره، ویژگی های کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی رابطه بین آن ها را تضعیف می کند که نتیجه نامطلوبی برای سهامداران اقلیت است. بنابراین، این مطالعه پیشنهاد می کند که قانون گذاران باید اجرای قانون را افزایش دهند تا حاکمیت شرکتی مطلوب را افزایش دهند تا

²³ khudhair

² mustafa

ویژگی‌های منحصر به فرد شرکت شکل بگیرند و یک محیط محافظت‌شده برای سهامداران اقلیت فراهم کنند. [۴۵]

هال کورتیس^۱ (۲۰۱۸) در پژوهشی به بررسی تاثیر ساختار مالکیت بر کیفیت حسابرسی پرداختند. نتایج حاصل از بررسی‌ها نشان داد تقاضا برای حسابرسی با کیفیت در ساختار مالکیت دولتی بیشتر از ساختار خصوصی مالکیت است. [۴۷]

آنافیاه و همکاران^۲ (۲۰۱۷) در پژوهش خود به بررسی تاثیر سهامداران کنترل‌کننده و اثربخشی هیئت مدیره و کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی پرداختند. نتایج حاصل از این پژوهش نشان می‌دهد همبستگی و اثرگذاری سهامداران کنترل‌کننده بر کیفیت حسابرسی مثبت است. در صورتی که علایق سهامداران کنترل‌کننده در یک جهت باشد باین مساله سبب ایجاد یک حسابرسی با کیفیت بالا می‌شود. نتایج همچنین نشان می‌دهند که هماهنگی منافع بین سهامداران کنترل‌کننده باعث می‌شود که شرکت یک حسابرسی با کیفیت بالا را انتخاب کند. به علاوه یک حسابرسی با کیفیت بالا را برای کاهش اختلافات نمایندگی و حفظ اعتبار شرکت منصوب می‌کنند. این پژوهش همچنین نشان می‌دهد که اثربخشی هیئت‌مدیره و کمیته حسابرسی به طور مثبت بر کیفیت حسابرسی تاثیر می‌گذارد. [۲۶]

گاینور و همکاران (۲۰۱۶)، در پژوهشی به بررسی رابطه بین کیفیت گزارشگری مالی و کیفیت حسابرسی پرداختند، نتایج حاصل از پژوهش نشان بهبود کیفیت حسابرسی سبب ارتقاء کیفیت گزارشگری مالی می‌شود.

چوی و همکاران (۲۰۱۰)، به بررسی رابطه بین اندازه موسسه حسابرسی، کیفیت حسابرسی و هزینه حسابرسی پرداختند. نتایج این پژوهش نشان داد اندازه موسسه حسابرسی با کیفیت حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی دارای رابطه مثبت و معناداری است.

پیشینه داخلی

جامعی و جعفری (۱۳۹۹)، در پژوهشی به بررسی تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر اجرای توصیه‌های حسابرسی داخلی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتایج پژوهش آنها نشان داد بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی؛ استقلال کمیته حسابرسی، تخصص و دانش کمیته حسابرسی، جلسات کمیته حسابرسی، اندازه کمیته حسابرسی و اجرای توصیه‌های حسابرسی داخلی، رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. موسوی و بخشیان (۱۳۹۸) در پژوهش خود به بررسی نقش کمیته حسابرسی در تعدیل ارتباط بین اعتماد بیش از حد مدیریتی با حق الزحمه و تخصص حسابرسی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد، اعتماد بیش از حد مدیریت بر حق الزحمه حسابرسی بی‌تاثیر است. در حالی که با وجود کمیته حسابرسی این رابطه معنادار می‌شود، همچنین شجاع‌الله کائی و نیک‌کار (۱۳۹۷) در پژوهشی به بررسی ارتباط استقلال هیئت مدیره، اندازه هیئت مدیره و کیفیت حسابرسی با اجتناب مالیاتی پرداختند. حاصل

¹ Hall curtis

² Anafiah

کار پژوهش آنها مشخص کرد میان استقلال هیئت مدیره و اندازه هیئت مدیره با اجتناب مالیاتی رابطه وجود دارد. همچنین نتایج حاصل از کار نشان داد کیفیت حسابرسی می تواند از استقلال و اندازه هیئت مدیره تاثیر بگیرد [۱۱]

خانقاه و شمس (۱۳۹۷)، در پژوهش خود به بررسی تاثیر کیفیت حسابرسی بر تخصص، دوره تصدی، اندازه حسابرس با امکان اینکه صورت های مالی نیاز به ارائه مجدد داشته باشند، پرداختند. به طور کلی نتیجه پژوهش حاکی از آن است که در صورتی که کیفیت گزارش های مالی بهبود یابد احتمال نیاز به ارائه مجدد صورت های مالی کم می شود.

دانش خمایی و مقدم (۱۳۹۵)، به بررسی تاثیر استقلال کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار پرداختند. نتایج بررسی ها حاکی از تاثیر استقلال شرکت حسابرسی بر کیفیت حسابرسی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بود.

کامیابی و همکاران (۱۳۹۵)، به بررسی رابطه بین ویژگی های کمیته حسابرسی و کیفیت افشاء و نسبت غیر موظف اعضای هیئت مدیره پرداختند. بررسی ها حاکی از وجود رابطه معنادار و مثبت میان خصیصه های کمیته حسابرسی یعنی تصدی و تجربه با کیفیت افشای شرکت است. ولی رابطه ای میان دیگر خصیصه های کمیته حسابرسی یعنی تخصص مالی و اندازه شرکت با کیفیت افشاء شرکت وجود ندارد. همچنین نسبت مدیران غیرموظف هیئت مدیره بر رابطه بین کمیته حسابرسی و کیفیت افشاء تاثیر مثبتی دارد.

صالحی و همکاران (۱۳۹۵) به بررسی تاثیر وجود کمیته حسابرسی و ویژگی های آن بر تاخیر گزارش حسابرسی پرداختند. نتایج حاکی از این است که بین وجود کمیته حسابرسی بر تاخیر گزارش حسابرس رابطه ای وجود ندارد. همچنین نتایج نشان داد بین تخصص مالی و تجربه کمیته حسابرسی با تاخیر گزارش حسابرسی، رابطه وجود دارد. [۱۲]

فرجزاده و اکبری (۱۳۹۳)، به بررسی تاثیر کیفیت حسابرسی (تخصص، دوره تصدی گری، اندازه حسابرسی) بر احتمال تجدید ارائه صورت های مالی پرداختند. نتیجه نشان داد هر چه کیفیت حسابرسی در دوره جاری بهبود یابد، احتمال اینکه صورت های مالی نیاز به تجدید ارائه داشته باشند کمتر است. علاوه بر این نتایج مبین این بود که از معیان سنجه های کیفیت حسابرسی فقط دوره تصدی حسابرس و احتمال ارائه مجدد صورت های مالی رابطه معنادار وجود دارد.

حساس یگانه و همکاران (۱۳۸۹)، به بررسی رابطه بین کیفیت حسابرسی و اندازه موسسه حسابرسی پرداختند. نتایج بررسی آنها بیان کرد رابطه مثبت و معنادار بین کیفیت حسابرسی و اندازه موسسه حسابرسی وجود دارد.

آقایی و همکاران (۱۳۸۸) به بررسی رابطه بین ویژگی های راهبری شرکتی (تمرکز مالکیت، مالکیت نهادی، نفوذ مدیرعامل، دوگانگی وظیفه مدیرعامل، اندازه هیأت مدیره، استقلال هیأت مدیره، اتکای بر بدهی و مدت زمان تصدی مدیرعامل در هیأت مدیره) و محتوای اطلاعاتی سود در صورت وجود مدیریت

سود پرداختند. نتایج بیانگر این بود که با وجود مدیریت سود و چه در فقدان مدیریت سود یکی بودن وظیفه مدیرعامل و هیئت مدیره در محتوای اطلاعاتی سود بی تاثیر است.

فرضیه های پژوهش

۱. بین تخصص حسابداری کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.
۲. بین استقلال کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.
۳. بین نسبت اعضای غیر موظف به کل اعضای هیئت مدیره و کیفیت حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.
۴. بین دوگانگی وظیفه مدیرعامل و رئیس هیئت مدیره و کیفیت حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.
۵. بین تغییر در اعضای هیئت مدیره و کیفیت حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.
۶. بین مدرک تحصیلی اعضای هیئت مدیره و کیفیت حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.

روش شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از نظر هدف کاربردی است و با جمع آوری داده ها از مجله های دارای اعتبار داخلی و خارجی بخش مبانی نظری پژوهش تدوین شده است. و برای گردآوری داده های کمی از اطلاعات واقعی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران که در صورت های مالی و یادداشت های همراه آنها وجود دارد استفاده شده است.

جامعه آماری و نمونه آماری

جامعه آماری این پژوهش، کلیه شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران که از ابتدای سال ۱۳۹۱ تا پایان سال ۱۳۹۶ در بورس اوراق بهادار تهران فعالیت داشته اند. در این پژوهش با استفاده از روش غربالگری نسبت به تعیین حجم نمونه اقدام شده است و شرکت هایی که شرایط زیر را نداشته باشند از نمونه کنار گذاشته می شوند.

جدول شماره ۱- نمونه آماری

تعداد	شرح
۵۲۰	- شرکت های پذیرفته شده تا پایان سال ۱۳۹۶
	حذف می شود :
(۶۷)	- با توجه به اطلاعات مورد نیاز از سال ۱۳۹۱، شرکت هایی که حداکثر تا پایان اسفند ماه سال ۱۳۹۰ در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده اند و نام آنها تا پایان سال ۱۳۹۶ از فهرست شرکت های یاد شده، حذف نشده باشد.
(۵۸)	- به لحاظ افزایش قابلیت مقایسه، دوره مالی آن ها منتهی به ۲۹ اسفند ماه باشد. در طی دوره مورد بررسی (۱۳۹۱-۱۳۹۶) تغییر سال مالی نداشته باشد.
(۱۵۵)	- تاریخ تشکیل کمیته حسابرسی قبل از انتشار صورت های مالی سال ۱۳۹۱ باشد.

(۸۶)	-در طول دوره موردنظر، سهام آنها به طور فعال در بورس معامله شده باشد و غیر فعال نداشته باشند.
(۵۲)	- جزء شرکت های واسطه گری مالی (سرمایه گذاری، هلدینگ، لیزینگ و بانک ها و بیمه ها) به دلیل متفاوت بودن عملکردها، نباشند.
۱۰۲	تعداد نمونه

بدین ترتیب، پس از اجرای فرآیند نمونه گیری و با در نظر گرفتن محدودیت های فوق، در نهایت ۷۹ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران برای نمونه انتخاب شدند.

مدل پژوهش و تعریف عملیاتی متغیرها

در این پژوهش جهت آزمون فرضیه های اول، دوم از مدل زیر که برگرفته از پژوهش خودهایر و همکاران (۲۰۱۹) می باشد، استفاده می شود.

$$AUDQUAL = \alpha_0 + \beta_1 NEDAC_{i,t} + \beta_2 FENEDAC_{i,t} + \beta_3 ROA_{i,t} + \beta_4 LEV_{i,t} + \beta_5 CFO_{i,t} + \beta_6 COMPSIZE_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

جهت آزمون فرضیه های سوم، چهارم، پنجم و ششم از مدل زیر که برگرفته از پژوهش خودهایر و همکاران (۲۰۱۹) می باشد، استفاده می شود.

$$AUDQUAL = \alpha_0 + \beta_1 PNEXEC_{i,t} + \beta_2 DUAL_{i,t} + \beta_3 BOARD\ CHANGE_{i,t} + \beta_4 EDUCATION_{i,t} + \beta_5 ROA_{i,t} + \beta_6 LEV_{i,t} + \beta_7 CFO_{i,t} + \beta_8 COMPSIZE_{i,t} + \varepsilon_i$$

جدول شماره ۲- متغیرهای پژوهش

متغیر	شاخص	نحوه محاسبه در مدل پژوهش
کیفیت حسابرسی	AUDQUAL	سازمان حسابرسی به عنوان موسسه بزرگ و دارای اعتبار و شهرت بالا (درجه ۱) و در مقابل سایر موسسات حسابرسی (موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی)، که اندازه آنها نسبت به سازمان حسابرسی کوچکتر است، به عنوان موسسات دارای اعتبار و شهرت پایین (درجه ۰) در نظر گرفته شده است. (یگانه و آذین فر، ۱۳۸۹).
استقلال کمیته حسابرسی	NEDAC	نسبت اعضای غیرموظف کمیته حسابرسی به مجموع اعضای کمیته حسابرسی می باشد. [۳۲]
تخصص حسابداری کمیته حسابرسی	FENEDAC	نسبت اعضای کمیته حسابرسی که دارای تخصص حسابداری می باشند به کل اعضای کمیته حسابرسی. [۴]

نسبت اعضای غیر موظف هیئت مدیره به کل اعضای هیئت مدیره. [۱۷]	PNEXEC	نسبت اعضای غیر موظف به کل اعضای هیئت مدیره
یک متغیر دوجوهی است که مقدار صفر و یک به خود می گیرد بدین صورت هنگامی که مدیرعامل شرکت، رئیس یا نایب رئیس هیئت مدیره نیز باشد عدد ۱ و در غیر این صورت عدد ۰ به خود می گیرد. [۱۴]	DUAL	دوگانگی وظیفه مدیر عامل و رئیس هیئت مدیره
شامل هرگونه جابجایی یک یا بیشتر از اعضای هیئت مدیره سال گذشته با یک فرد جدید یا بیشتر در سال جاری که قبلاً در هیئت مدیره نبوده اند. در صورت تغییر ارزش ۱ در غیر این صورت ارزش صفر می گیرد. [۱۳]	BOARD CHANGE	تغییر در اعضای هیئت مدیره
اگر بین اعضای هیئت مدیره مدرک تحصیلی دکتری وجود داشت عدد ۱ در غیر این صورت ارزش صفر می گیرد. [۲۰]	EDUCATION	مدرک تحصیلی اعضای هیئت مدیره
درآمد قبل از بهره و مالیات تقسیم بر کل دارایی ها [۳۲]	ROA	بازده دارایی ها
کل بدهی تقسیم بر کل دارایی ها [۳۲]	LEV	اهرم مالی
جریان نقد عملیاتی به کل دارایی ها [۳۲]	CFO	جریان وجه نقد
اندازه شرکت، لگاریتم طبیعی کل دارایی ها [۳۲]	SIZE	اندازه شرکت

متغیرهای کنترلی:

دلیل استفاده از متغیرهای کنترلی در این الگو، کنترل تاثیر عوامل شناخته شده و ناشناخته در رابطه بین متغیرهای وابسته و مستقل اصلی است. با توجه به پژوهش های قبلی، متغیرهای کنترلی مربوط به کیفیت حسابرسی عبارتند از؛ بازده دارایی ها، که از تقسیم درآمد قبل از بهره و مالیات بر کل دارایی ها محاسبه می شود. اهرم مالی، از آنجایی که با بالاتر رفتن اهرم مالی هزینه های شرکت بالا می رود در نتیجه ریسک حسابرسی صورت های مالی افزایش یافته و کیفیت حسابرسی را تحت تاثیر قرار خواهد داد. جریان وجه نقد عملیاتی، جریان نقد عملیاتی به کل دارایی ها است. دی آنجلو معتقد است کیفیت خدمات حسابرسی دارای رابطه مستقیم با اندازه موسسه حسابرسی است، چراکه هدف اصلی آنها پیش از کسب رضایت مشتری، کسب شهرت در بازارهای رقابتی است زیرا تعداد مشتریان این گونه موسسات بسیار زیاد

است و نگرانی از جانب از دست دادن مشتری ندارند، پس می توان گفت اندازه شرکت بر کیفیت کار حسابرسی می تواند تاثیر بسیاری داشته باشد [۳۲].

نتایج تجربی پژوهش - آمار توصیفی

جدول شماره ۳- نتایج تحلیل توصیفی داده های پژوهش

متغیر های پژوهش	میانگین	میانه	حداکثر	حداقل	انحراف معیار
AUDQ	۰/۴۷۴	۰/۰۰۰	۱/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۴۹۹۸
FEN	۰/۵۳۵	۰/۶۷	۰/۶۷	۰/۲۰	۰/۱۵۱۲
NED	۰/۵۵۵۶۹	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۴۹۷۲
PNE	۰/۶۵۲	۰/۶۰	۰/۸۷۰	۰/۲۰	۰/۱۴۷
DUAL	۰/۳۵۴۴	۰/۰۰۰	۱/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۴۷۸
B CHANGE	۰/۵۳۱۶	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۴۹۹
EDU	۰/۸۰۵۹	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۳۹۵۹
بازده دارایی ها ROA	۱/۴۲۳۰	۰/۱۳۰۰	۳۸/۶۷	-۲۳/۸۶	۵/۲۰۱
اهرم مالی LEV	۰/۶۵۲	۰/۶۲۰۰	۶/۵۶۰	۰/۰۲۰	۰/۴۱۱۰
جریان نقد عملیاتی CFO	۰/۲۳۶	۰/۱۱۰۰	۱۷/۵۶۰	-۱/۶۲۰	۱/۱۲۴
اندازه شرکت SIZE	۲۷/۸۱۸	۲۷/۸۱۰	۲۹/۹۹۰	۲۴/۳۱۰	۰/۹۷۴

قبل از تحلیل داده ها لازم است با استفاده از شاخص های پراکندگی و شاخص های مرکزی به عنوان دو رکن آمار توصیفی به بررسی چگونگی توزیع متغیرها پرداخته شود. نتایج مربوط به آماره های توصیفی متغیرهای پژوهش در «جدول شماره ۳» آورده شده است. گفتنی است، به منظور کسب نتایج بهتر، داده های اولیه همگن شده و مشاهدات پرت شناسایی و حذف شدند. اختلاف میان حداکثر و حداقل داده ها بیانگر دامنه مناسب برای استفاده از متغیرهاست. مقدار مناسب انحراف معیار داده ها نشان دهنده انسجام مناسب داده های نمونه انتخابی می باشد. فاصله اندک میانگین و میانه متغیرها نشان دهنده برخورداری آنها از توزیع نرمال است. با توجه به نتایج به دست آمده، میانگین متغیر کیفیت حسابرسی برابر ۰/۴۷۴۶ می باشد که نشان دهنده این است که به طور میانگین ۴۷ درصد از سال- شرکت ها، در طول دوره مورد بررسی دارای کیفیت حسابرسی می باشد.

نتایج آزمون فرضیه ها

به دلیل اینکه متغیر وابسته این پژوهش پیوسته نیست، بدین معنی که فقط یکی از دو ارزش صفر و یک را می گیرد، به منظور آزمون فرضیه ها از مدل رگرسیون لجستیک چندمتغیره استفاده شده است.

اصلی‌ترین خصیصه این روش این است که لزومی به وجود فرضیه نرمال و همچنین همسانی ماتریس‌های کوواریانس ندارد به منظور سنجش توان نیکویی برازش می‌توان از سنج‌های متفاوتی، همچون نسبت راست‌نمایی، ضریب تعیین مک-فادن، آزمون هاسمر-لمشو، درصد صحت پیش‌بینی، مادلا، استرلا، چاو، جدول پیش‌بینی موفقیت‌های هنشر-جانسون و غیره استفاده کرد (افلاطونی، ۱۳۹۵). در پژوهش حاضر برای بررسی اعتبار و قدرت نیکویی برازش مدل از رایج‌ترین تکنیک‌ها (آزمون راست‌نمایی، ضریب تعیین مک-فادن و آزمون هاسمر-لمشو) استفاده شده است.

جدول شماره ۴ - متغیر وابسته: کیفیت حسابرسی

متغیرها	ضرایب	سطح معناداری	عامل تورم واریانس
مقدار ثابت	۵/۷۲۹	۰/۰۴۱۰	-
تخصص حسابداری کمیته حسابرسی	۲/۱۳۹۸	۰/۰۱۲۹	۱/۰۵۹۷
استقلال کمیته حسابرسی	۴/۰۶۵۶	۰/۰۰۱۸	۱/۰۰۷۰
بازده دارایی‌ها ROA	۰/۱۰۹۸	۰/۲۰۶۷	۱/۰۲۹۵
اهرم مالی LEV	۰/۵۸۴	۰/۶۱۴	۱/۰۴۳۵
جریان نقد عملیاتی CFO	۰/۸۵۰	۰/۰۲۰۶	۱/۰۰۸۷
اندازه شرکت SIZE	۰/۲۷۱	۰/۰۳۷۰	۱/۰۴۰۸
آماره هاسمر-لمشو	۹/۵۴۸	آماره نسبت درست‌نمایی	۴۶/۹۶۵
سطح معناداری	۰/۲۹۸۲	معناداری مدل	۰/۰۰۰۰
ضریب تعیین R2 مک فادن	۰/۳۱۹		

آزمون راست‌نمایی مدل اول

به منظور بررسی معنادار بودن مدل رگرسیونی اغلب از آماره نسبت درست‌نمایی LR در سطح خطای ۵ درصد استفاده شده است. با توجه به آماره نسبت درست‌نمایی به دست آمده در مدل اول که در «جدول شماره ۴» آمده است و همچنین سطح معناداری آن در (۰/۰۰۰)، با ضریب اطمینان ۹۹ درصد می‌توان ادعا نمود که مدل معنا دار بوده و از اعتبار بالایی برخوردار است.

آزمون فرضیه اول و دوم

در فرضیه اول پژوهش بیان شد که بین تخصص حسابداری کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد. نتایج آزمون این فرضیه در «جدول شماره ۴» آورده شده است. برای بررسی هم‌خطی بین متغیرهای پژوهش از آزمون عامل تورم واریانس استفاده شده است. بدین صورت که اگر مقدار این آزمون کمتر از ۱۰ باشد نشان دهنده این است که هم‌خطی بین متغیرها بر نتایج پژوهش اثرات

نامطلوبی نخواهد داشت؛ که نتایج نشان داده شده در جداول در ارتباط با این آزمون صحت گذار این ادعاست.

برای بررسی نیکویی برازش مدل از آزمون هاسمر - لمشو استفاده شده است. در این آزمون معناداری کلی ضرایب رگرسیون از طریق مقایسه مقدار پیش بینی شده و واقعی متغیر وابسته در گروه های مختلف مورد بررسی قرار می گیرد. اگر اختلاف بین مقادیر واقعی و پیش بینی شده متغیر وابسته زیاد باشد نشان دهنده برازش ضعیف مدل است. لزوم تاکید بر این نکته وجود دارد که

در الگوهای رگرسیون لجستیک، با بهره گیری از آماره کای دو از معنادار بودن کلی مدل استفاده می شود. بر این اساس که در صورتی که ضریب های متغیر مستقل برابر صفر باشد، فرضیه صفر را می آزماید. از آماره کای دو نیز به منظور آزمون هاسمر و لمشو استفاده می شود، در صورتی که آماره آزمون کمتر از ۵ درصد باشد بدین معناست که مدل با مشاهدات واقعی برازش ندارد و معنادار نیست؛ بلعکس در صورتی که معناداری کلی مدل از ۵ درصد بیشتر باشد به معنی نیکویی برازش مدل است. بر اساس « جدول شماره ۴ » برای آزمون میزان معنادار بودن آزمون هاسمر و لمشو برای فرضیه اول بیشتر از ۰/۰۵ (۰/۲۹۸۲) می باشد، بدین معنی که نیکویی برازش مدل در سطح مطلوبی قرار دارد.

سنجه دیگر که مورد نظر ضریب تعیین مک فادن است که در « جدول شماره ۴ » نشان داده شده است. این سنجه بیان می کند که چند درصد تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای مستقل و کنترلی توضیح داده می شود. بنا بر نتایج به دست آمده، مشاهده می شود که ضریب تعیین مک فادن در فرضیه اول برابر ۰/۳۱۹ می باشد.

همان طور که در « جدول شماره ۴ » نشان داده شده است ضریب تخصص حسابداری کمیته حسابرسی (۲/۱۳۹۸) است و با توجه به سطح معناداری آن که کمتر از ۵ درصد (۰/۰۱۲۹) است می توان نتیجه گرفت که تخصص حسابداری کمیته حسابرسی با کیفیت حسابرسی رابطه مثبت و معناداری دارد. به بیان دقیق تر استفاده از نیروهایی با تخصص حسابداری در کمیته حسابرسی سبب افزایش کیفیت حسابرسی می شود. با توجه به این مطالب می توان گفت فرضیه اول تایید می شود.

فرضیه دوم بیان می کند بین استقلال کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد. با توجه به « جدول شماره ۴ » ضریب استقلال کمیته حسابرسی ۴/۰۶۵۶ مثبت است و در سطح معناداری کمتر از ۵ درصد (۰/۰۰۱۸) فرضیه دوم تایید می شود. بدین معنی که استقلال کمیته حسابرسی سبب افزایش کیفیت حسابرسی می گردد.

در ارتباط با متغیر های کنترلی پژوهش مشاهده می شود جریان نقد عملیاتی و اندازه شرکت رابطه مثبت و معناداری با کیفیت حسابرسی دارند. ولی بازده دارایی ها و اهرم مالی دارای رابطه مثبتی با کیفیت حسابرسی هستند ولی این ارتباط معنادار نیست.

شاخص نسبت راستنایی مدل دوم

به منظور بررسی معنادار بودن مدل رگرسیونی از احتمال آماره نسبت درست نمایی در سطح خطای ۵ درصد با توجه به آماره نسبت درست نمایی به دست آمده و همچنین سطح معناداری آن در ۰/۰۰۰

مشاهده می‌شود که کمتر از ۵ درصد است، پس می‌توان گفت در سطح اطمینان ۹۹ درصد مدل از اعتبار لازم برخوردار است.

آزمون فرضیه سوم، چهارم، پنجم و ششم

فرضیه سوم بیان می‌کند بین نسبت اعضای غیر موظف به کل اعضای هیئت مدیره و کیفیت حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد. با توجه به نتایج «جدول شماره ۵» در ارتباط با آزمون عامل تورم واریانس مشاهده می‌شود هیچ کدام از متغیرها دارای هم خطی نیستند.

همانطور که ملاحظه می‌شود، مقایسه سطح معناداری مقدار احتمال آماره هاسمر-لمشو در «جدول شماره ۵» در ارتباط با فرضیه سوم بیشتر از $0/05$ ($0/142$) می‌باشد، بدین معنی که نیکویی برازش مدل در سطح مطلوبی قرار دارد. در ارتباط با ضریب تعیین مک فادن که در جدول ۵ مشاهده می‌شود عدد به دست آمده $0/485$ می‌باشد، بنابراین مدل قادر به توضیح ۴۸ درصد تغییرات در متغیر وابسته است.

جدول شماره ۵- متغیر وابسته: کیفیت حسابرسی

متغیرها	ضرایب	سطح معناداری	عامل تورم واریانس
مقدار ثابت	۲۲/۳۳۷	۰/۰۰۰	-
نسبت اعضای غیر موظف به کل اعضای هیئت مدیره	۲/۶۵۹	۰/۰۰۰۳	۱/۰۴۱۴
دوگانگی وظیفه مدیرعامل و رئیس هیئت مدیره	-۰/۸۷۱	۰/۰۰۰۳	۱/۰۱۷۷
تغییر در اعضای هیئت مدیره	-۰/۲۹۶	۰/۰۱۸	۱/۱۴۴۲
مدرک تحصیلی اعضای هیئت مدیره	۰/۰۳۰	۰/۰۹۰۹	۱/۰۱۳۹
بازده دارایی‌ها ROA	۰/۰۴۲۳	۰/۰۵۴۴	۱/۰۴۹۱
اهرم مالی LEV	۰/۵۶۳	۰/۰۷۹۸	۱/۰۱۶۹
جریان نقد عملیاتی CFO	۰/۰۰۳	۰/۹۷۴	۱/۰۱۱۷
اندازه شرکت SIZE	۰/۸۴۴	۰/۰۰۰	۱/۱۴۰۷
آماره هاسمر-لمشو	۱۹/۱۲۴۱	آماره نسبت درست‌نمایی	۹۸/۱۰۷۶
سطح معناداری	۰/۱۴۲	معناداری مدل	۰/۰۰۰
ضریب تعیین R2 مک فادن	۰/۴۸۵		

به علاوه ضریب نسبت اعضای غیر موظف به کل اعضای هیئت مدیره $2/659$ می‌باشد که در سطح معناداری $0/0003$ می‌توان گفت ارتباط مثبت و معناداری بین نسبت اعضای غیر موظف هیئت مدیره و

کیفیت حسابرسی وجود دارد. به بیان بهتر وجود اعضای غیر موظف در هیئت مدیره سبب بهبود کیفیت حسابرسی شده است. با توجه به این موارد فرضیه سوم پژوهش تایید می شود. در فرضیه ۴ عنوان شد که بین دوگانگی وظیفه مدیرعامل و رئیس هیئت مدیره رابطه معناداری وجود دارد.

بر اساس نتایج «جدول شماره ۵» ملاحظه می شود ضریب دوگانگی وظیفه مدیرعامل و رئیس هیئت مدیره برابر ۰/۸۷۱۵- در سطح معناداری کمتر از ۵ درصد (۰/۰۰۰۳) قرار دارد، بنابراین می توان استدلال کرد دوگانگی وظیفه مدیرعامل و رئیس هیئت مدیره با کیفیت حسابرسی یک رابطه منفی و معنادار است. به بیان دقیق تر دوگانگی وظیفه مدیرعامل و رئیس هیئت مدیره سبب کاهش کیفیت حسابرسی می شود. این فرضیه با توجه به نتایج عنوان شده تایید می شود.

طبق «جدول شماره ۵» ضریب تغییر در اعضای هیئت مدیره ۰/۲۹۶۷- با ضریب معناداری کمتر از ۵ درصد (۰/۰۱۸۵) به دست آمده است که می توان گفت بین و کیفیت حسابرسی و تغییر در اعضای هیئت مدیره رابطه منفی و معناداری وجود دارد، به بیان دیگر می توان گفت کیفیت حسابرسی با تغییر در اعضای هیئت مدیره کاهش می یابد. در نتیجه می یابد. در نتیجه می توان گفت فرضیه پنجم تایید می شود.

بر اساس نتایج «جدول شماره ۵» ملاحظه می شود ضریب مدرک تحصیلی اعضای هیئت مدیره برابر ۰/۰۳۰۱ در سطح معناداری بیشتر از ۵ درصد (۰/۰۹۰۹) قرار دارد، بنابراین می توان استدلال کرد کیفیت حسابرسی با مدرک تحصیلی اعضای هیئت مدیره دارای مثبت است ولی این رابطه معنادار نیست. به بیان دقیق تر کیفیت حسابرسی در نتیجه بالاتر بودن مدرک تحصیلی اعضای هیئت مدیره افزایش نمی یابد. این فرضیه با توجه به دلایل ذکر شده تایید نمی شود. در ارتباط با متغیر کنترلی اندازه شرکت با کیفیت حسابرسی دارای رابطه مثبت و معناداری است.

نتیجه گیری

در این پژوهش به بررسی رابطه ۶ متغیر تخصص حسابداری کمیته حسابرسی، استقلال کمیته حسابرسی، نسبت اعضای غیر موظف به کل اعضای هیئت مدیره، یکی بودن وظیفه مدیرعامل و رئیس هیئت مدیره، تغییر در اعضای هیئت مدیره و مدرک تحصیلی اعضای هیئت مدیره بر کیفیت حسابرسی پرداخته شده است. هدف این پژوهش بررسی ارتباط بین ویژگی های کمیته حسابرسی و مشخصات هیئت مدیره با کیفیت حسابرسی از طریق تجزیه و تحلیل اطلاعات مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بوده است و به شیوه داده های ترکیبی مورد مطالعه قرار گرفت. برای رسیدن به این هدف اطلاعات مربوط به ۷۹ شرکت در طول بازه زمانی ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۶ مورد بررسی قرار گرفت.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه های پژوهش نشان می دهد رابطه بین کیفیت حسابرسی و استقلال کمیته حسابرسی مثبت و معنادار است. همچنین در ارتباط با ویژگی های هیئت مدیره و کیفیت حسابرسی نتایج بیانگر این است که بین نسبت اعضای غیر موظف به کل اعضای هیئت مدیره با کیفیت حسابرسی رابطه مثبت و معنادار وجود دارد. همچنین نتایج فرضیه ها بیانگر وجود یک رابطه منفی و معناداری بین دوگانگی وظیفه مدیرعامل و رئیس هیئت مدیره و کیفیت حسابرسی می باشد. همچنین تغییر در اعضای

هیئت مدیره با کیفیت حسابرسی رابطه ای منفی و معنادار دارد. مدرک تحصیلی اعضای هیئت مدیره با کیفیت حسابرسی دارای رابطه مثبت است ولی رابطه معنادار نیست. نتایج پژوهش با نتایج پژوهش دهقانی و کسبایی نیز مطابقت دارد، آنها نیز دریافتند تخصص مالی کمیته حسابرسی رابطه معکوس و معناداری با کیفیت حسابرسی دارد.

پیشنهاد های پژوهش های آتی

۱. پیشنهاد می شود این پژوهش را با توجه به سایر معیار های کیفیت حسابرسی از قبیل دوره تصدی، شهرت، حق الزحمه حسابرسی انجام شود.
۲. پژوهش حاضر را به تفکیک صنایع موجود در بورس اوراق بهادار به منظور کنترل تاثیر صنعت انجام گیرد.

محدودیت های پژوهش

برجسته ترین محدودیت های پژوهش پیش رو که به احتمال بالاشمولیت آن تحت تأثیر قرار می دهند عبارت اند از:

۱. با توجه به محدود بودن جامعه آماری به شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، تسری نتایج به سایر شرکت ها بایستی با احتیاط انجام شود.
۲. در این پژوهش از تعداد جلسات کمیته حسابرسی که یکی از عوامل مؤثر در اثربخشی کمیته حسابرسی به حساب می آید، به دلیل محدودیت در افزایش تعداد جلسات استفاده نشد.
۳. یکی از مشکلات پژوهش حاضر مربوط به نحوه گردآوری اطلاعات مربوط به کمیته حسابرسی شرکت های نمونه بوده است که زمان زیادی صرف این امر گردیده است. در حالی که در کشورهای صاحب سبک در حوزه مالی به دلیل دسترسی آسان به اطلاعات شرکت ها، جمع آوری این اطلاعات نیاز به زمان کمتر اما در مقابل تجزیه و تحلیل نتایج، مبتنی بر تمرکز بیشتری است.

فهرست منابع

۱. آقایی، محمدعلی و چالاک، پری. (۱۳۸۸). "رسی رابطه بین ویژگی های حاکمیت شرکتی و مدیریت سود در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران". *تحقیقات حسابداری و حسابرسی*. انجمن حسابداری ایران. ۱(۴)، ۷۷-۵۴.
۲. ابراهیمی و همکاران. (۱۳۹۳). *راهنمای کاربردی کمیته حسابرسی*، تهران: انتشارات بورس.
۳. جامعی، رضا رستمیان، نژادم. (۱۳۹۵). "تأثیر تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی بر ویژگی های سود پیش بینی شده". *پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی*، ۸(۲۹)، ۱۷-۱.

۴. حاجیه زهره و اخلاقی، حسنعلی. (۱۳۹۲). "بررسی تاثیر ویژگی های هیئت مدیره بر ساختار سررسید بدهی شرکت". **حسابداری مدیریت**. ۶(۱۷)، ۷۴-۵۹.
۵. حساس یگانه، یحیی، معیری مرتضی (۱۳۸۷). "حاکمیت شرکتی، حسابرسی و کمیته حسابرسی". **نشریه حسابدار**. ۲۳(۵)، ۶۶-۵۷.
۶. خانی، عبدالله و حقیقی، مجید. (۱۳۹۱). "محتوای فزاینده و نسبی اطلاعات نرخ بازده داخلی مبتنی بر بازیافت وجوه نقد نسبت به نرخ بازده دارایی ها در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران". **دانش حسابداری**. ۳(۱۰)، ۷۱-۹۲.
۷. رسول برادران حسن زاده، مینا عظیمی. (۱۳۹۲). "بررسی تاثیر ساختار سرمایه و ویژگی های هیأت مدیره بر ارزش شرکت در بین ۵۰ شرکت برتر بورس اوراق بهادار تهران". **بازدهمین همایش ملی حسابداری ایران**.
۸. شجاع الله کائی، طاهره و نیک کار، بهزاد. (۱۳۹۷). "آزمون ارتباط استقلال هیئت مدیره، اندازه هیئت مدیره و کیفیت حسابرسی با اجتناب مالیاتی". **دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت**. ۷(۲۸)، ۱-۱۴.
۹. شمس زاده، باقر، سیف، علی اصغر، داودآبادی فرحانی، حسن. (۱۳۹۵). "بررسی رابطه بین ویژگی های مؤسسه حسابرسی و شرکت حسابرسی با کیفیت حسابرسی". **دانش حسابداری مالی**. ۳(۱)، ۱۵۶-۱۳۵.
۱۰. صالحی، مهدی؛ اورادی، جواد؛ سالاری فورگ، زینب. (۱۳۹۵). "تاثیر وجود کمیته حسابرسی و ویژگی های آن بر تاخیر گزارش حسابرسی". **دانش حسابداری**. ۷(۲۶)، ۸۳-۵۹.
۱۱. عباس زاده، محمدرضا؛ منظر زاده، هاشم. (۱۳۹۰). "احتمال صدور گزارش مقبول حسابرسان مستقل با استفاده از خصوصیات هیئت مدیره در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران". **بررسی های حسابداری و حسابرسی**. ۱۸(۶۳)، ۹۵-۱۱۲.
۱۲. جمعی، رضا. جعفری، صدیق. (۱۳۹۹). "تاثیر ویژگی های کمیته حسابرسی بر اجرای توصیه های حسابرسی داخلی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران". **مطالعات حسابداری و حسابرسی**. انجمن حسابداری ایران. ۹(۳۳)، ۷۴-۵۷.
۱۳. عباسی، مجید و کلاتری، الهام. (۱۳۹۳). "بررسی تاثیر نظام راهبری شرکتی بر دوگانه وظیفه مدیرعامل؛ منتخب شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران". ۲۱(۶۵)، ۱۴۵-۱۷۳.
۱۴. علوی طبری، سید حسین، خلیفه سلطان، سید احمد و شهیندیلان، ناهید. (۱۳۸۸). "کیفیت حسابرسی و پیش بینی سود". **تحقیقات حسابداری و حسابرسی**. انجمن حسابداری ایران، ۱(۳)، ۲۲-۳۵.
۱۵. کامیابی، یحیی و بوژمهرانی، احسان. (۱۳۹۵). "ویژگی های کمیته حسابرسی، کیفیت افشا و نسبت غیر موظف اعضای هیئت مدیره". **پژوهش های تجربی حسابداری**. ۶(۲)، ۱۹۱-۲۱۸.
۱۶. مجتهد زاده، ویدا و آقایی، پروین. (۱۳۸۳). "عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی مستقل از دیدگاه حسابرسان مستقل و استفاده کنندگان". **بررسی های حسابداری و حسابرسی**. ۱۱(۴)، ۷۶-۵۳.
۱۷. نادریان، محمد رضا و محمد جواد صفار. (۱۳۸۷). "مسئولیت حسابرسان در قبال تقلب"، **حسابرس**. ۳(۱۳)، ۴۶-۵۵.
۱۸. موسوی شیرینی، سید محمود، بخشیان، عسل. (۱۳۹۸). "نقش کمیته حسابرسی در تعدیل ارتباط بین اعتماد بیش از حد مدیریتی با حق الزحمه و تخصص حسابرس". **مطالعات حسابداری و حسابرسی**. انجمن حسابداری ایران، ۸(۳۰)، ۷۴-۵۵.

۱۹. نیک بخت محمدرضا؛ سیدی سیدعزیز، و هاشم الحسینی، روزبه (۱۳۸۹). "بررسی تاثیر ویژگی های هیات مدیره بر عملکرد شرکت". *پیشرفت های حسابداری*. ۲ (۱)، ۲۷۰-۲۵۱.

۲۰. یگانه حساس و آذین فر، کاوه (۱۳۸۹). "رابطه بین کیفیت حسابرسی و اندازه موسسه حسابرسی"، *بررسی های حسابداری و حسابرسی*، ۱۷ (۳)، ۹۸-۸۵.

21. Abbott, L. J., Parker, S., & Peters, G. F. (2004). "Audit committee characteristics and restatements. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 23(1), 69-87.
22. Al-Matari, Yahya Ali, Abdullah Kaid Al-Swidi, and FH Bt Fadzil. "Audit committee effectiveness and performance of Saudi Arabia listed companies." *Wulfenia Journal* 19.8 (2012): 169-188.
23. Anafiah, V. A., Diyanty, V., & Wardhani, R. (2017). "The Effect of Controlling Shareholders and Corporate Governance on Audit Quality". *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 14(1), 1-19.
24. Beasley, M. S., Carcello, J. V., Hermanson, D. R., & Lapides, P. D. (2000). "Fraudulent financial reporting: Consideration of industry traits and corporate governance mechanisms". *Accounting Horizons*, 14(4), 441-454.
25. Behn, B. K., Carcello, J. V., Hermanson, D. R., & Hermanson, R. H. (1997). "The determinants of audit client satisfaction among clients of Big 6 firms". *Accounting horizons*, 11(1), 7.
26. Brown, A.M. (2004). "The financial milieu of the IASB and AASB". 4th Asia Pacific Interdisciplinary *Research in Accounting Conference*, 4-6 July.
27. Byrd, J. W., & Hickman, K. A. (1992). "Do outside directors monitor managers?: Evidence from tender offer bids". *Journal of financial Economics*, 32(2), 195-221.
28. DeAngelo, L. E. (1981). "Auditor size and audit quality". *Journal of accounting and economics*, 3(3), 183-199.
29. Fama, E. F., & Jensen, M. C. (1983). "Separation of ownership and control". *The journal of law and Economics*, 26(2), 301-325.
30. Fodio, M. I., Ibikunle, J., & Oba, V. C. (2013). "Corporate governance mechanisms and reported earnings quality in listed Nigerian insurance firms". *International Journal of Finance and Accounting*, 2(5), 279-286.
31. Francis, J. R. (2004). "What do we know about audit quality?". *The British accounting review*, 36(4), 345-368.
32. Hall, Curtis M., Benjamin W. Hoffman, and Zenghui Liu. "Ownership Structure and the Demand for Auditor Quality." Available at SSRN 3072734 (2018).
33. Hermalin, B. E., and M. S. Weisbach. (2000). "Board of directors as an endogenously determined institution: A survey of the literature." University of California at Berkeley and University of Illinois Working Paper
34. Khudhair, D., Al-Zubaidi, F., & Raji, A. (2019). "The effect of board characteristics and audit committee characteristics on audit quality". *Management Science Letters*, 9(2), 271-28
35. La Porta, Rafael, et al. "The quality of government." *The Journal of Law, Economics, and Organization*. 15.1 (1999): 222-279.
36. Lo, A. W., Wong, R. M., & Firth, M. (2010). "Can corporate governance deter management from manipulating earnings? Evidence from related-party sales transactions in China". *Journal of Corporate Finance*, 16(2), 225-235.
37. Mautz, R. K., & Sharaf, H. A. (1961). "The Philosophy of Auditing": *American Accounting Association*. Monograph No. 6. Sarasota, FL: American Accounting Association.

38. Choi, J. H., Kim, C., Kim, J. B., & Zang, Y. (2010). "Audit office size, audit quality, and audit pricing". **Auditing: A Journal of practice & theory**, 29(1), 73-97.
39. McDaniel, L., Martin, R. D., & Maines, L. A. (2002). "Evaluating financial reporting quality: The effects of financial expertise vs. financial literacy". **The accounting review**, 77(s-1), 139-167.
40. Mustafa, A. S., Che-Ahmad, A., & Chandren, S. (2018). "Board diversity, audit committee characteristics and audit quality: The moderating role of control-ownership wedge. And Business", **Economic Horizons**, 14(3), 587-614.
41. Muth, Melinda, and Lex Donaldson. "Stewardship theory and board structure: A contingency approach." **Corporate Governance: An International Review** 6.1 (1998): 5-28.
42. Oussii, A. A., & Boulila Taktak, N. (2018). "Audit committee effectiveness and financial reporting timeliness: The case of Tunisian listed companies". **African Journal of Economic and Management Studies**, 9(1), 34-55.
43. Richard, C. (2006). "Why an auditor can't be competent and independent: A french case study". **European accounting review**, 15(2), 153-179.
44. Vicknair, D., Hickman, K., & Carnes, K. C. (1993). "A note on audit committee independence": Evidence from the NYSE on "grey" area directors. **Accounting Horizons**, 7(1), 53.
45. Watts, R., & Zimmerman, J. (1981). "The markets for independence and independent auditors". **Unpublished manuscript** (University of Rochester, Rochester, NY).

تهران، میرداماد، نرسیده به میدان محسنی، خیابان حصاری، نبش کوچه دهم پلاک ۳۴

کد پستی: ۱۵۴۷۷۳۳۹۱۱

تلفن: ۲۲۲۲۷۲۲۱

فکس: ۲۲۹۰۷۶۷۲

وبسایت

www.iaaaar.com

ایمیل

iranianiaa@yahoo.com



The Relationship Between Board Characteristics and Audit Committee Characteristics on Audit Quality in Companies Listed on the Tehran Stock Exchange

Reza Jamei (PhD)¹©

Faculty Member, & ICPA, Faculty of Accounting, University of Kurdistan (UOK), Sanandaj, Iran

Asrin Hoseini²

MSC. Accounting, University of Kurdistan, Sanandaj, Iran

(Received: 13 March 2020; Accepted: 17 August 2020)

The issues of audit quality and audit committee have received huge consideration from the auditing profession, the general public population and the government controllers particularly after the prominent corporate outrages in firms like Enron, Global Crossing, Tyco, and WorldCom. These concerns discourage investors to invest in foreign and local businesses. The primary objective of the current study is to explore the relation between board characteristics and audit committee characteristics on audit quality in companies Listed on the Tehran Stock Exchange. In terms of purpose. This study is practical and it is descriptive-correlative in terms of nature, in order to achieve the purpose and by systematic elimination sampling method, 79 firms selected as a final sample during 1391 to 1396 which in general 6and examine the hypothesis we have been used the Logistic Regression method and panel data. The findings of the study show that there is a positive and significant relationship between Audit committee expertise and audit quality, also there is a positive and significant relationship between Audit committee independence and audit quality. Also, the findings show that there is positive and significant relationship between Non - Executive Directors and audit quality. In addition, the results of the research show that there is a negative and significant relationship between dual duty executive board director and audit quality. Also, there is a negative and significant relationship between board change and audit quality. The findings show that there is not a significant relationship between educational degree and audit quality.

Keywords: Audit Quality, Board Characteristics, Audit Committee Characteristics.

¹ r.jamei@uok.ac.ir © (Corresponding Author)

² asrin.hoseini2017@gmail.com