

تبیین نقش تعدیل گر خودشیفتگی مدیرعامل در رابطه بین قدرت کمیته حسابرسی و ارزیابی ریسک حسابرسان

الهام منصوری نیا^{۱*}

امیرمحمد عظیمی^۲

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۳/۲۱ تاریخ چاپ: ۱۴۰۱/۰۵/۳۱

چکیده

ارزیابی ریسک بخشی جدایی ناپذیر از هر کار حسابرسی است و درک مشتری و محیط کنترلی آن هسته اصلی ارزیابی ریسک حسابرسان مستقل برای یک حسابرسی با کیفیت بالا است. به طور خاص، به عنوان بخشی از ارزیابی محیط کنترلی واحد تجاری، انتظار می‌رود حسابرسان (۱) مشارکت افراد مسئول حاکمیت شرکت، به ویژه هیئت مدیره و کمیته حسابرسی واحد تجاری و (۲) فلسفه، سبک عملکرد و لحن مدیریت واحد تجاری را ارزیابی نمایند. هدف این تحقیق تبیین نقش تعدیل گر خودشیفتگی مدیرعامل در رابطه بین قدرت کمیته حسابرسی و ارزیابی ریسک حسابرسان می‌باشد. این تحقیق از نظر هدف کاربردی و به لحاظ ماهیت و روش علی همبستگی می‌باشد. جامعه آماری تحقیق کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار در بازه زمانی ۵ ساله ۱۳۹۵ الی ۱۳۹۹ بوده است که از طریق نمونه‌گیری حذف سیستماتیک در مجموع شرکت مورد مطالعه قرار گرفتند. برای آزمون فرضیه‌های تحقیق از مدل رگرسیون تعمیم یافته و داده‌های ترکیبی استفاده شد. یافته‌های تحقیق نشان‌داد قدرت کمیته حسابرسی رابطه منفی و معنی داری با ریسک حسابرسی، معیار تاخیر در گزارش حسابرسی و اظهار نظر ابهام در تداوم فعالیت دارد همچنین خودشیفتگی مدیرعامل رابطه منفی بین قدرت کمیته حسابرسی و ریسک حسابرسی، معیار تاخیر در گزارش حسابرسی را کاهش می‌دهد؛ بنابراین خودشیفتگی مدیران عامل ویژگی است که اثربخشی کمیته حسابرسی را کاهش می‌دهد و حسابرسان در ارزیابی ریسک شرکتها با مدیران عامل خودشیفته حتی با وجود کمیته حسابرسی قوی خطر حسابرسی بالاتری را برآورد می‌نمایند.

واژگان کلیدی

خودشیفتگی مدیرعامل، قدرت کمیته حسابرسی، ریسک حسابرسی

۱. استادیار گروه حسابداری، موسسه غیرانتفاعی فروردین قائم شهر، مازندران، ایران. (نویسنده مسئول: mansourinia.elham@gmail.com)

۲. دانشجوی کارشناسی ارشد، گروه حسابداری، موسسه غیرانتفاعی فروردین قائم شهر، مازندران، ایران.

۱. مقدمه

ارزیابی ریسک بخشی جدایی ناپذیر از کار هر حسابرسی است و درک مشتری و محیط کنترلی آن در هسته اصلی ارزیابی ریسک حسابرسان مستقل برای یک حسابرسی با کیفیت بالا است. به طور مشخص، انتظار می‌رود که حسابرسان به عنوان بخشی از ارزیابی محیط کنترلی واحد تجاری (۱) مشارکت افراد را در حاکمیت، به ویژه هیئت مدیره و کمیته حسابرسی واحد تجاری، ارزیابی کنند و (۲) حسابرسان باید به درک کافی از مدیریت، سبک عملکرد، ساختار نظارتی مشتری، ریسک‌های تجاری مشتری، گزارشگری مالی، شیوه‌های حسابداری تهاجمی، کنترل داخلی، پردازش اطلاعات و نحوه انجام کار، دست یابند (زنکین و همکاران^۱، ۲۰۲۱).

شکست‌های اخیر شرکت‌های بزرگ، یک بار دیگر اهمیت حسابرسان را به اندازه کافی برجسته کرد. درک از مشتری و محیط کنترلی باید بر ارزیابی حسابرسان از ریسک تأثیر بگذارد. کمیته‌های حسابرسی در مرکز ارتباطات بین مدیریت و حسابرسان مستقل فعالیت می‌کنند و یکی از اجزای اساسی ساختار کلی حاکمیت شرکتی یک واحد تجاری در نظر گرفته می‌شود. طبق مقررات جهانی، یک کمیته حسابرسی مؤثر باید از اعضای مستقل مالی و یا تخصص در صنعت و تجربه گسترده تشکیل شده باشد. از دیدگاه تئوری نمایندگی، وجود یک کمیته حسابرسی مؤثر ("قوی") برای کاهش ریسک کلی کسب و کار مشتری ضروری است و به نوبه خود، باید در ارزیابی ریسک حسابرسی بعدی تأثیر بگذارد. با این حال، حتی پس از اصلاحات ساختاری در سراسر جهان در دوران پس از ساکس^۲ در خصوص صلاحیت اعضای کمیته حسابرسی و محدودیت‌های دخالت مستقیم مدیران عامل در انتخاب اعضای کمیته حسابرسی، اثربخشی کمیته حسابرسی همچنان موضوع بحث باقی می‌ماند. استدلال می‌شود که کمیته‌های حسابرسی ممکن است از نظر شکل قوی باشند، اما اغلب از نظر ماهیت به دلیل نفوذ گسترده مدیرعامل ضعیف هستند و نقش کمیته حسابرسی بیشتر تشریفاتی است (زنکین و همکاران، ۲۰۲۱). تحقیقات قبلی مشخص کرد که حسابرسان به قدرت کمیته حسابرسی در برنامه ریزی و قضاوت‌های خود، از جمله ارزیابی ریسک پاسخگو هستند. مدیران عامل خودشیفته به دلیل درک مخرب، اثربخشی کمیته حسابرسی را حتی زمانی که کمیته حسابرسی قوی باشد کاهش خواهند داد. افراد خودشیفته عمدتاً خود محور هستند و اهداف خود به را به هزینه دیگران دنبال می‌کنند و تصمیم‌گیری‌های تکانشی و مخاطره آمیز که برای سازمان‌ها مضر و پرهزینه هستند اتخاذ می‌نمایند (اوریلی و همکاران^۳، ۲۰۱۴).

همچنین آنها معتقدند که تصمیماتشان بی نقص است، همچنین افراد خودشیفته دوست ندارند پاسخگو و شفاف باشند و در مقابل انتقاد مقاومت می‌کنند. در نتیجه، از انتقاد، قضاوت و نظارت دوری می‌نمایند، مدیران خودشیفته تمایل به تأثیرگذاری دارند و برای مثال با محدود کردن اطلاعات بر دیگران تسلط می‌یابند و به منظور جلوگیری از نظارت کافی بر فعالیت‌های مدیریتی که در راستای منافع شخصی است، مدیران عامل احتمالاً تمایلی به اشتراک گذاری اطلاعات با کمیته حسابرسی ندارند. در نتیجه، چنین عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیر عامل و کمیته حسابرسی احتمالاً توانایی نظارت

1 Zengin et al

2 SOX

3 O'Reilly et al

کمیته حسابرسی بر فعالیت های مدیران عامل را محدود خواهند کرد (چن و همکاران^۱، ۲۰۱۷؛ لیسچ و همکاران^۲، ۲۰۱۶). با توجه به مطالب ارائه شده در تحقیق حاضر به بررسی تاثیر خودشیفتگی مدیر عامل بر رابطه بین قدرت کمیته حسابرسی و ارزیابی ریسک حسابرسان پرداخته شده است.

۲. مبانی نظری و پیشینه تحقیق

۲-۱. ریسک حسابرسی

یکی از مشکلات حسابرسان در سالهای اخیر افزایش شکایت علیه آنها است. اگرچه میزان شکایت علیه حسابرسان در ایران اطلاعات دقیقی در دسترس نیست ولیکن شواهدی نشان می دهد که آمار در حال افزایش است. شکایت بر علیه حسابرسان میتواند خسارتهای مالی، خدشه دار شدن اعتبار، افزایش حق بیمه مسولیت حتی ورشکستگی منجر گردد. این پیامدهای ناگوار، مسئله ریسک دادخواهی حسابرسان را تبدیل به یکی از اساسی ترین دغدغه های جامعه حسابرسی نموده است به گونه ای که حسابرسان همواره تلاش میکنند تا به طور مداوم ریسک دادخواهی خود را ارزیابی نمایند (قدیم پور و همکاران، ۱۳۹۵). تحقیقات پیشین نشان می دهد که ریسک وابسته به ماهیت قانونی سازمان نقش مهمی در کیفیت حسابرسی از بعد رفتار گزارش دهی و قیمت گذاری دارد (وانگ و فیث^۳، ۲۰۱۸). عموماً حسابرسان پیش از شروع فرآیند حسابرسی و پیش از عقد قرارداد با مشتری، ریسکهای مرتبط با حسابرسی صورتهای مالی شرکتهای مشتری را شامل ریسکهای کسب و کار، ریسک حسابرسی و ریسک مسولیت قانونی را ارزیابی می کنند. ارزیابی ریسکهای حسابرسی در طی انجام فرآیند هم ادامه می یابد. به طور کلی حسابرس می بایست با توجه به سطح ریسک، حسابرسی صورتهای مالی مشتری را بپذیرد و یا در خصوص تداوم فرآیند حسابرسی تصمیم گیری نمایند. هدف از ارزیابی ریسک حسابرسی در پذیرش و ادامه فرآیند حسابرسی، معمولاً ارزیابی ریسک مسؤلیتهای قانونی حسابرسان می باشد (دی فوند و همکاران^۴، ۲۰۱۶).

۲-۲. قدرت کمیته حسابرسی

اهمیت حسابرسی داخلی و وجود یک کمیته حسابرسی مؤثر به عنوان پایه و اساس حاکمیت شرکتی خوب، به طور فزاینده ای پس از فروپاشی های مالی مختلف شناخته شده است (بدراد و گندرون^۵، ۲۰۱۰). بسیاری از این فروپاشی ها در اوایل دهه ۲۰۰۰ رخ داد و باعث شد که اعتماد در بازارهای سرمایه به شدت کاهش یابد. در نتیجه، توجه بیشتری به سمت حسابرسی داخلی و نقش کمیته حسابرسی در کمک به هیئت مدیره در انجام تعهدات مالی معطوف شده است (پوری و همکاران^۶، ۲۰۱۰). به عنوان یک مکانیزم حاکمیت شرکتی، کمیته حسابرسی وظیفه بررسی دقیق اطلاعات مالی شرکت و

1 Chen et al

2 Lisic et al

3 Wong and Firth

4 Defond et al

5 Bédard & Gendron

6 Puri et al

تسهیل کار حسابرسی داخلی و حسابداران مالی را بر عهده دارد. کمیته حسابرسی همچنین موظف به نظارت بر حسابرسی داخلی است. برای اجرای این وظایف، باید به حسابرسی داخلی کمک کند.

قدرت به توانایی تأثیرگذاری بر دیگران بدون تأثیر گرفتن از دیگران اشاره دارد. تعریف فرانسوی و ریون (۱۹۵۹) از قدرت شامل شش دسته است: مشروع، تحریمی، حمایت نهادی، تخصص، مرجع و کوشش. هر کدام مقوله ای جداگانه و متمایز از قدرت هستند. تصدی قدرت تخصص و مرجع را افزایش می دهد (بک و مولدین، ۲۰۱۴). قدرت تخصص به دانش کمیته حسابرسی و قدرت مرجع به احترام، ارزش ها و قابلیت های رهبری کمیته حسابرسی اشاره دارد دوره تصدی طولانی تر دانش تخصصی فرد را در مورد سازمان افزایش می دهد (دریگر و همکاران^۱، ۲۰۲۱). تصدی همچنین قدرت مرجع کمیته را منعکس می کند زیرا دوره تصدی میزان ادغام کمیته در سهامداران کلیدی را افزایش می دهد و حمایت از ابتکارات آن را افزایش می دهد. مطالعات قبلی نشان می دهد که شرکت هایی که مدیران اجرایی قدرتمندتری دارند، احتمالاً مدیران مستقلی دارند که در کنار مدیریت هستند (لیزیک و همکاران ۲۰۱۶).

علاوه بر این، مدیریت می تواند با تنظیم دستور کار کمیته و پنهان کردن اطلاعات لازم از کمیته، بر نظارت کمیته حسابرسی تأثیر بگذارد (لیزیک و همکاران ۲۰۱۶)؛ بنابراین، قدرت کمیته حسابرسی متمایز از تخصص کمیته است زیرا یک کمیته متخصص ممکن است مهارت هایی برای نظارت مؤثر بر نهاد داشته باشد، اما فاقد قدرت و منابع لازم برای اجرای این مهارت ها باشد. بک و مولدین (۲۰۱۴) در مطالعه قدرت نسبی کمیته حسابرسی و تأثیر آن بر مذاکرات حق الزحمه حسابرسی در طول رکود اقتصادی دریافتند که قدرت نسبی بین مدیریت و کمیته حسابرسی بر فرآیند مذاکره حق الزحمه تأثیر دارد. در زمینه کیفیت کنترل داخلی، قدرت بالای مدیر عامل، اثربخشی نظارت کمیته حسابرسی ناشی از تخصص مالی را کاهش می دهد (لیسیک و همکاران، ۲۰۱۶). علاوه بر این، قدرت بالای کمیته حسابرسی با سطوح پایین تر بی نظمی حسابداری و اقلام تعهدی غیرعادی مرتبط است (دریگر و همکاران، ۲۰۲۱). علاوه بر این، کمیته حسابرسی باید به مدیریت ارشد متصل شود، بنابراین توسط سایر عملکردهای سازمانی تضعیف نمی شود. تحقیقات پیشین نشان می دهد که ویژگی های کمیته حسابرسی بر حسابرسی داخلی، کیفیت حسابرسی و گزارشات مالی، ریسک حسابرسی و ریسک مدیریت، مدیریت سود و کاهش تقلب تأثیر می گذارد (الهابساح و یکینی^۲، ۲۰۲۱).

۲-۳. قدرت کمیته حسابرسی و ریسک حسابرسی

از منظر تئوری نمایندگی، حاکمیت شرکتی با هیئت مدیره قوی و کمیته حسابرسی به عنوان ابزار نظارت، مکانیزم های قراردادی کارآمدی هستند که مشکلات بالقوه نمایندگی را در یک سازمان کاهش می دهند. به طور خاص، انتظار می رود یک کمیته حسابرسی فعال، عملکردی و با ساختار مناسب تحریف های احتمالی را محدود کند. کمیته های حسابرسی مسئول هماهنگی و ارتباط بین حسابرسان داخلی و مستقل و تضمین استقلال حسابرسان خارجی هستند. در نتیجه، آنها از طریق نظارت و نظارت قوی بر مدیریت و کنترل داخلی فرآیند گزارشگری مالی، نقش حیاتی در گزارشگری مالی و

1 Draeger and et al

2 Alhababsah and Yekini

کیفیت حسابرسی ایفا می کنند. مطالعات پیشین تأیید می کند که شرکت ها با کمیته های حسابرسی قوی (با استقلال، تجربه، حسابداری، تخصص مالی و مشارکت) احتمال بیشتری دارد که گزارش های مالی با کیفیت بالاتری داشته باشند و احتمال کمتری دارد که در گزارش های مالی متقلبانه شرکت کنند و کمتر احتمال دارد که با مشکلات کنترل داخلی و افشا روبرو شوند. در حالی که در دوره قبل از ساکس، حسابرسان کمیته های حسابرسی را به عنوان یک مکانیسم نظارتی قوی در فرآیند گزارشگری مالی درک نمی کردند، در دوره پس از ساکس، نقش کمیته های حسابرسی به طور قابل توجهی بهبود یافته است. حسابرسان به صراحت موظفند ساختار حاکمیت واحد مورد حسابرسی را هنگام ارزیابی اثربخشی محیط کنترلی آن در نظر بگیرند (استاندارد ۳۱۵ استانداردهای بین المللی حسابرسی^۱، ۲۰۱۹) و قدرت کمیته های حسابرسی مؤثر را به عنوان منبع کنترل داخلی در نظر می گیرند (هاینز و همکاران^۲، ۲۰۱۵). کمیته های حسابرسی و حاکمیت شرکتی قوی و مؤثر، ریسک کلی کسب و کار مشتریان را کاهش می دهند و از این رو، باید بر ارزیابی بعدی ریسک حسابرسی نیز تأثیر بگذارند. استوارت و مونرو^۳ (۲۰۰۷) دریافتند که وجود یک کمیته حسابرسی، ریسک حسابرسی ارزیابی شده توسط حسابرس را کاهش می دهد. به طور مشابه، شارما و همکاران^۴ (۲۰۰۸) دریافتند که حاکمیت شرکتی قوی با ریسک محیط کنترل کمتر مرتبط است. علاوه بر این، مورونی و کانتسوتو^۵ (۲۰۱۴)، دریافتند که یک ارتباط منفی بین قدرت کمیته حسابرسی در ماهیت و ریسک حسابرسی ارزیابی شده توسط حسابرس وجود دارد. مطابق با استدلال های فوق انتظار می رود که ارزیابی ریسک حسابرسان در پاسخ به کمیته حسابرسی قوی کمتر باشد (زنگین، ۲۰۲۱).

۲-۴. اثر تعدیل کننده خودشیفتگی مدیر عامل

مدیران عامل با توجه به موقعیت هایشان در سازمان ها، از مزیت اطلاعاتی در رابطه با تمام تصمیمات استراتژیک یک سازمان از جمله نهادهای حاکمیتی، مانند کمیته حسابرسی نسبت به دیگران برخوردارند (کامپرنول و ریچارد^۶، ۲۰۱۸؛ فیولو و همکاران^۷، ۲۰۱۳). مدیر عامل به عنوان بخشی از رئیس هیئت مدیره، قدرت کنترلی بر اطلاعاتی که با کمیته حسابرسی و حسابرسان به اشتراک گذاشته می شود، از جمله نحوه و زمان انجام این کار دارد. با استفاده از این فرصت، مدیرعامل همراه با انگیزه های ناشی از شخصیت خویش، برای اجتناب از هزینه های، ممکن است به طور هدفمند تمایلی به اشتراک گذاری یا انتخاب در اشتراک گذاری اخبار مربوط به اقدامات خود نداشته باشند (کوتاری و همکاران^۸، ۲۰۰۹). مسئول نظارت بر چنین استفاده فرصت طلبانه ای از قدرت اطلاعات عموماً ممکن است خطر انتخاب نامطلوب (اطلاعات پنهان) و خطر اخلاقی (اقدام پنهان) را افزایش دهد. تحقیقات قبلی استدلال می کند که نفوذ گسترده مدیر عامل ممکن است اثربخشی اساسی کمیته های حسابرسی را تضعیف کند، حتی زمانی که آنها از نظر شکل قوی هستند. مدیران

1 International Standards of Auditing

2 Hines et al

3 Stewart and Munro

4 Sharma et al

5 Moroney and Contessotto

6 Compernelle & Richard

7 Fiolleau et al

8 Kothari et al

عامل ممکن است از طریق مشارکت غیررسمی در انتخاب اعضای کمیته از طریق اختیار مشارکت در فرآیند انتخاب حسابرس، روابط اجتماعی آنها با اعضای کمیته، بر کمیته های حسابرسی و قدرت کلی آنها تسلط داشته باشند (لیسیک و همکاران^۱، ۲۰۱۶). در حالی که مطالعات قبلی تأثیر مدیر عامل را بر اثربخشی کمیته های حسابرسی بررسی کرده اند، استدلال می شود که حضور یک مدیر عامل خودشیفته تأثیر قدرت کمیته حسابرسی بر ارزیابی ریسک حسابرسان را در نتیجه رفتار بدخواهانه بالقوه مدیران اجرایی کاهش می دهد. مدیران عامل خودشیفته تحمل کمتری برای نظارت دارند (یانگ و همکاران، ۲۰۱۵) و ترجیح می دهند از قدرت اطلاعات برای تسلط برای محدود کردن توانایی های انتقاد و قضاوت دیگران استفاده نمایند بنابراین، آنها احتمالاً تمایل کمتری برای به اشتراک گذاشتن اطلاعات با کمیته حسابرسی دارند تا از سؤالات گسترده که ممکن است باعث پاسخگویی و مسئولیت پذیری آنها در ارائه توضیحات برای انتخاب های خود شود، اجتناب کنند. انگیزه اولیه برای مدیران خودشیفته برای ترجیح کمتر در نظارت گسترده، ناشی از نگرش های بازدارنده مانند پاسخگو بودن، انتظار توضیح، منطقی کردن و دفاع از ارزیابی های خویش به شخص دیگر است. علاوه بر این، مدیران عامل خودشیفته نیز ممکن است تمایلی به اشتراک گذاشتن اطلاعات نداشته باشند تا از گزارش کمیته حسابرسی در مورد عملکرد ناشی از عملیات مخاطره آمیز اجتناب کنند، زیرا تمرکز آنها بر موفقیت و جهت گیری موفقیت آمیز قوی و اجتناب از ترس و شکست است. با توجه به اینکه کمیته حسابرسی با آگاهی کمتر قادر به نظارت با کیفیت بالا بر فعالیت های مدیریتی و منافع شخصی مدیران عامل نخواهد بود، حتی اگر کمیته حسابرسی از نظر شکل قوی باشد، خطرات ارزیابی شده حسابرسان کاهش می یابد. با وجود یک مدیر عامل خودشیفته، حسابرسان احتمالاً به شخصیت مدیر عامل نسبت به قدرت کمیته حسابرسی اهمیت بیشتری می دهند. از این رو، انتظار می رود که در حضور یک مدیر عامل خودشیفته، به دلیل عدم تقارن اطلاعاتی ناشی از نگرش ها و مقاصد بالقوه مدیران عامل، حسابرسان کمیته های حسابرسی را با وجود اینکه از نظر شکل قوی هستند، کمتر اثربخش بدانند (زنگین، ۲۰۲۱).

۲-۵. پیشینه تحقیق

غلامی و دشتبانی (۱۴۰۰)، رابطه بین کیفیت حسابرسی و ریسک حسابرسی بررسی نمودند. یافته ها نشان داد که کیفیت حسابرسی رابطه منفی و معناداری با ریسک حسابرسی دارد؛ به عبارت دیگر، با افزایش در کیفیت حسابرسی، ریسک حسابرسی نیز کاهش می یابد.

لشگری و همکاران (۱۴۰۰)، به ارزیابی اهمیت اثربخشی کمیته حسابرسی در کاهش ریسک تقلب گزارشگری مالی شرکت ها پرداختند. نتایج نشان داد، در شرکت هایی که اثربخشی کمیته حسابرسی بیشتر است، احتمال بالا بودن ریسک تقلب کمتر است. این یافته درک واضح تری از اثربخشی کمیته حسابرسی در جهت کاهش ریسک تقلب اذعان می کند. عارف منش و میرحاجی (۱۴۰۰)، به بررسی تاثیر دوره جستجوی حسابرس بر نوع حسابرس جدید (بزرگ یا کوچک بودن) و حق الزحمه حسابرس پرداختند. طبق نتایج به دست آمده رابطه مثبت و معناداری بین مدت زمان دوره جستجوی

حسابرس و نوع حسابرس جدید وجود دارد و همچنین نتایج تحقیق حاکی از رابطه مثبت و معنا دار بین مدت زمان دوره جستجوی حسابرس جدید و حق الزحمه حسابرس جدید می باشد.

زنگین و همکاران (۲۰۲۱)، به بررسی رابطه بین قدرت کمیته حسابرسی و خودشیفتگی مدیر عامل بر ریسک حسابرسی پرداخت. یافته های تحقیق نشان می دهد وجود نگرش های مدیران عامل خودشیفته، اثربخشی کمیته حسابرسی را تضعیف می کند و باعث می شود حسابسان کمتر به کمیته حسابرسی قوی اعتماد کنند. از منظر عملی، نتایج نشان می دهد که استانداردها و راهنمای عملکرد حسابرسی باید ایجاد چنین پیچیدگی ها و نقش نگرش ها و سبک ها مدیریت را در نظر بگیرد.

کشتا و همکاران (۲۰۲۱)، تأثیر ویژگی های کمیته حسابرسی را بر عملکرد بررسی نمودند. نتایج تحقیق نشان داد که از نظر آماری رابطه منفی و معنی داری بین جلسات کمیته حسابرسی و عملکرد وجود دارد؛ اما بین اندازه کمیته حسابرسی، استقلال حسابرسی کمیته و تجربه کمیته حسابرسی ارتباط قابل توجهی با عملکرد شرکت های بیمه پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار بحرین وجود ندارند.

چن (۲۰۱۹)^۱، به بررسی حق الزحمه حسابرسی، ریسک حسابرسی و بحران مالی سال ۲۰۰۸ پرداخت. نتایج تحقیق وی نشان داد با افزایش ریسک سیستماتیک در دوران بحران و پس از بحران، حق الزحمه حسابرسی افزایش داشته است.

۳. فرضیه های تحقیق

فرضیه اول: بین قدرت کمیته حسابرسی و ریسک حسابرسی رابطه معنی داری وجود دارد.

فرضیه دوم: خودشیفتگی مدیرعامل رابطه بین قدرت کمیته حسابرسی و ریسک حسابرسی را تعدیل می نماید.

مدل آزمون فرضیه اول

برای آزمون فرضیه اول تحقیق از مدل زیر استفاده میشود (زنگین و همکاران، ۲۰۲۱):

$$AuditRisk_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 AC\ Strength_{i,t} + \beta_2 SIZE_{i,t} + \beta_3 LEV_{i,t} + \beta_4 RECINV_{i,t} + \beta_5 ROA_{i,t} + \beta_6 LOOS_{i,t} + \beta_7 BIG_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

مدل آزمون فرضیه دوم

برای آزمون فرضیه دوم تحقیق از مدل زیر استفاده میشود (زنگین و همکاران، ۲۰۲۱):

$$AuditRisk_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 AC\ Strength_{i,t} + \beta_2 CEO\ Narcissism_{i,t} + \beta_3 AC\ Strength_{i,t} * CEO\ Narcissism_{i,t} + \beta_4 SIZE_{i,t} + \beta_5 LEV_{i,t} + \beta_6 RECINV_{i,t} + \beta_7 ROA_{i,t} + \beta_8 LOOS_{i,t} + \beta_9 BIG_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

۳-۱. تعریف عملیاتی متغیرهای پژوهش

الف-متغیر وابسته:

ریسک حسابرسی (Audit Risk)

در این تحقیق برای محاسبه ریسک حسابرسی مطابق با تحقیق عبدی و همکاران (۱۳۹۹) از سه معیار به شرح زیر استفاده می شود:

تاخیر در گزارش حسابرسی (ARL):

یکی از عواملی که موجب افزایش توانایی کشف حسابرس می شود، تلاش حسابرسی یا مدت زمانی است که حسابرس برای رسیدگی ها صرف می کند (محمدرضایی و همکاران، ۱۳۹۷). نخستین راهبردی که حسابرسان برای کاهش ریسک حسابرسی از آن استفاده می کنند، افزایش تلاش حسابرسی است. بر اساس نظریه تلاش حسابرسی، حسابرسان می توانند برای افزایش احتمال خطاهای عدم کشف و کاهش ریسک پروژه حسابرسی، تلاش حسابرسی را افزایش دهند (لوبو و ژائو، ۲۰۱۳). آنها، تلاش های خود را برای صاحبکاران پریسک تر افزایش می دهند. از تأخیر گزارش حسابرسی به عنوان شاخصی برای تلاش حسابرسی استفاده می شود، زیرا تحقیق های پیشین نشان می دهند که تأخیرهای گزارش حسابرسی با میزان کار انجام شده در پروژه های حسابرسی مرتبط هستند (عبدی، ۱۳۹۹).

در این تحقیق تاخیر در گزارش حسابرسی برابر با لگاریتم طبیعی فاصله بین تعداد روزهای پایان سال مالی و ارائه صورت های مالی حسابرسی شده است.

حق الزحمه حسابرسی (AUDIT Fee):

عوامل گوناگونی بر حق الزحمه حسابرسی مؤثر هستند. حساس یگانه، حسنی القار و مرفوع (۱۳۹۴) معتقدند که حق الزحمه حسابرسی به ریسک برآوردی حسابرس از پروژه حسابرسی، رقابت در بازار خدمات حسابرسی و مذاکره بین حسابرس و صاحب کار بستگی دارد. سیمونیک (۱۹۸۰) نیز حق الزحمه حسابرسی را به عنوان تابعی از تلاش و ریسک حسابرسی مدل سازی کرده و معتقد است که افزایش ریسک حسابرسی، موجب افزایش حق الزحمه حسابرسان می شود. به گفته سیمونیک و استین (۱۹۸۷) حسابرسی حرفه ای است که در آن سود نهایی هر پروژه حسابرسی، نامشخص است. حسابرس ممکن است با صورت های مالی حاوی تحریفات کشف نشده ای مواجه شود که پس از ارائه گزارش حسابرسی، منتشر شده باشد. چنین افشایی ممکن است موجب کاهش شهرت حسابرس، از دست دادن صاحب کار و افزایش دعاوی با فرضیه ریسک حقوقی حق الزحمه حسابرسی - حقوقی شود. همچنین شواهد تحقیق سیساماران و همکاران (۲۰۰۲) منطبق است. آنها نشان دادند، هنگامی که مؤسسه های حسابرسی با افزایش دعاوی حقوقی مواجه می شوند، حق الزحمه حسابرسی را افزایش می دهند. جانستون و بدارد (۲۰۰۴) معتقدند که اگر تلاش حسابرسی بیشتر به کاهش ریسک حسابرسی به سطوح قابل قبول منجر نشود، حسابرس برای اینکه برخی از ریسک ها را به صاحب کار انتقال دهد، ممکن است صرف ریسک را اعمال کند (عبدی و همکاران، ۱۳۹۹). در این تحقیق از لگاریتم طبیعی حق الزحمه حسابرسی شرکت.

اظهار نظر ابهام در تداوم فعالیت شرکت (GCO):

حسابسان برای ارائه اظهارنظر خود، سطحی از اهمیت را در نظر می گیرند. هرچه این سطح اهمیت پایین برآورد شود، بدین مفهوم است که حسابسان، ریسک پروژه حسابرسی را بالاتر ارزیابی کرده اند. در نتیجه حسابسان برای پوشش خود در برابر ریسک پروژه حسابرسی، می توانند سطح (آستانه) اهمیت لازم برای ارائه اظهارنظر ابهام در تداوم فعالیت را کاهش دهند (عبدی و همکاران، ۱۳۹۷). شرکت هایی که در معرض بحران قرار دارند و تداوم فعالیت آنها با ابهام همراه است، ممکن است برای پنهان کردن وضعیت خود به مدیریت سود اقدام کنند. در این وضعیت، حسابرس با افزایش ریسک دعاوی حقوقی و ریسک از دست دادن شهرت روبه رو خواهد بود و ممکن است رویکردی محافظه کارانه اتخاذ کند (کارسون و همکاران، ۲۰۱۳). در این رابطه، شواهد تجربی نشان می دهد که حسابسان اظهارنظر ابهام در تداوم، فعالیت بیشتری را برای صاحب کارانی که ریسک دعاوی حقوقی بیشتری دارند، ارائه می کنند. نتایج تحقیق کارسون و همکاران (۲۰۱۲) نشان داد که بین اظهارنظر ابهام در تداوم فعالیت به دلیل ریسک بحران مالی و اقامه دعاوی حقوقی و اقلام تعهدی، ارتباط معکوسی وجود دارد (عبدی و همکاران، ۱۳۹۹). در این تحقیق از متغیر دو وجهی استفاده می شود، اگر حسابرس در گزارش حسابرسی اظهارنظر ابهام در تداوم فعالیت ارائه کرده باشد، عدد ۱ و در غیر این صورت عدد صفر در نظر گرفته می شود.

ب- متغیر مستقل تحقیق:

قدرت کمیته حسابرسی (AC Strength)

در این تحقیق، برای اندازه گیری قدرت کمیته حسابرسی از متغیر مجازی استفاده می شود. در صورتی که چهار شرط زیر در کمیته حسابرسی شرکت وجود داشته باشد مقدار یک و در غیر این صورت مقدار صفر به خود اختصاص می دهد.

کمیته حسابرسی دارای اعضای مستقل باشد. کمیته های سه نفره، دارای دو عضو غیر موظف و کمیته های پنج نفره دارای سه عضو غیر موظف باشند (منشور کمیته حسابرسی، ۱۳۹۱).

کمیته حسابرسی دارای اعضای متخصص باشد (دارای مدرک مالی، حسابداری یا رشته های مرتبط باشد).

درصد سهام متعلق به اعضای کمیته از میانه نمونه بزرگتر باشد (ثریا و همکاران، ۱۳۹۸).

نماینده شخصیت حقوقی بودن کمیته حسابرسی، متغیری مجازی است به طوری که اگر در بین اعضای کمیته حسابرسی شخصیتی حقیقی به نمایندگی از یک سازمان وجود داشته باشد عدد یک و در غیر این صورت صفر می پذیرد (خسروی و نخعی، ۱۳۹۷).

ج- متغیر تعدیلگر

خودشیفتگی مدیرعامل (CEO Narcissism):

در این تحقیق خودشیفتگی مدیران به عنوان متغیر تعدیلگر در نظر گرفته می شود. برای اندازه گیری خودشیفتگی مدیران مشابه اولسن و همکاران (۲۰۱۴) و اولسن و استکلبرگ (۲۰۱۵) از معیار شاخص پاداش نقدی مدیران استفاده خواهد شد.

شاخص پاداش نقدی مدیران از تقسیم، پاداش نقدی مصوب در جلسه مجمع عمومی بر کل حقوق و دستمزد پرداختی سال مالی شرکت بدست خواهد آمد (خواجوی و رحمانی، ۱۳۹۷).

د- متغیرهای کنترلی:

اندازه شرکت (SIZE): لگاریتم طبیعی جمع دارایی ها در پایان دوره.
 اهرم مالی (LEV): نسبت جمع بدهی به جمع دارایی ها در پایان دوره.
 موجودی کالا و حساب های دریافتی (RECINV): موجودی کالا و حساب های دریافتی تقسیم بر جمع دارایی ها در پایان دوره.

بازده دارایی ها (ROA): نسبت سود قبل از اقلام غیرعادی تقسیم بر جمع دارایی ها در پایان دوره.
 زیان شرکت (LOSS): متغیر دوجویی است، اگر شرکت در سال مد نظر زیان داشته باشد، عدد ۱ و در غیر این صورت عدد صفر.

اندازه مؤسسه حسابرسی (BIG): متغیر دوجویی است، اگر شرکت توسط سازمان حسابرسی، حسابرسی شود مقدار این متغیر برابر با یک و در غیر صورت برابر با صفر خواهد بود.

۳-۲. روش شناسی تحقیق

تحقیق حاضر، از نظر نوع، همبستگی می باشد، یعنی وجود رابطه و همبستگی بین متغیرها از طریق رگرسیون و روش شناسی پژوهش از نوع پس رویدادی (با استفاده از اطلاعات گذشته) می باشد. در این تحقیق از آمار توصیفی، همبستگی پیرسون و رگرسیون به منظور تجزیه تحلیل داده ها استفاده می شود. جهت برآورد مدل رگرسیونی، از نرم افزار Eviews استفاده شد.

۴. جامعه، نمونه آماری و روش نمونه گیری

جامعه آماری این تحقیق شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سالهای ۱۳۹۵ تا ۱۳۹۹ می باشد. برای انتخاب نمونه تحقیق از روش حذفی سیستماتیک استفاده می شود و شرکتهایی که ویژگیهای زیر را نداشته باشند از نمونه تحقیق حذف می شوند.

پایان دوره مالی شرکتهای نمونه ۲۹ اسفند هر سال باشد.

شرکتهای نمونه جزو بانکها، بیمه ها، شرکتهای سرمایه گذاری و هلدینگ نباشد.

شرکتهای در طی دوره مورد بررسی تغییر دوره نداده باشند.

باتوجه به محدودیتهای فوق نمونه نهایی تحقیق شامل ۱۲۷ شرکت و ۶۳۵ مشاهده (۵*۱۲۷) می باشد.

۵. یافته‌ها و تحلیل داده‌ها

۵-۱. آمار توصیفی متغیرهای مدل تحقیق

قبل از آزمون فرضیه‌ها در هر پژوهشی لازم است آماره‌های توصیفی متغیرهای بکاررفته، محاسبه و تفسیر شوند. آماره‌های توصیفی اعدادی هستند که به منظور بیان کمی توزیع اندازه‌ها در کل نمونه‌ی قابل مشاهده بکار می‌روند. نتایج در جدول ۱ درج شده است.

جدول ۱. آمار توصیفی متغیرها

متغیر	میانگین	میانه	حداکثر	حداقل	انحراف معیار	چولگی	کشیدگی
ARL	۴/۲۴	۴/۲۷	۴/۸۹	۲/۸۹	۰/۳۶	-۰/۳۸	۲/۲۹
AUDITFEE	۲۰/۹	۲۰/۸	۲۳/۹	۱۹/۰۳	۰/۷۷	۰/۵۸	۴/۲۸
GCO	۰/۰۷۸	۰	۱	۰	۰/۲۶	۳/۱۲	۱۰/۷
ACSTRENGTH	۰/۹۲	۱	۱	۰	۰/۸۷	۰/۹۷	۳/۷
CEONARCISSISM	۰/۰۰۶	۰/۰۰۲	۰/۰۶	۰	۰/۰۰۹	۲/۴	۹/۵۷
ACSTRENGTH*CEONARCISSISM	۰/۰۰۵	۰/۰	۰/۱۱۴	۰	۰/۰۱۲	۳/۷۲	۲۱/۱۴
SIZE	۱۴/۹	۱۴/۶۴	۲۰/۷۶	۱۱/۳۶	۱/۶۱	۰/۹۲	۴/۳۱
LEV	۰/۵۵	۰/۵۵	۱/۸۲	۰/۰۳۲	۰/۲۱	۰/۳۹	۴/۶۸
RECINV	۰/۵۴	۰/۵۳	۱/۰۳	۰/۰۰۷	۰/۱۹۹	-۰/۱۲۳	۲/۲۷
ROA	۰/۱۳	۰/۱۱	۰/۶۸	-۰/۵۸	۰/۱۶	۰/۳۲	۴/۴۷
LOSS	۰/۱۱	۰	۱	۰	۰/۳۱	۲/۴۸	۶/۹۴
BIG	۰/۲۰۹	۰	۱	۰	۰/۴	۱/۴۲	۳/۰۳
تعداد مشاهدات	۶۳۵	۶۳۵	۶۳۵	۶۳۵	۶۳۵	۶۳۵	۶۳۵

در این جدول تعداد مشاهدات برای هر متغیر در مدل‌ها برابر ۶۳۵ مشاهده است. مهم‌ترین شاخص مرکزی میانگین است که نشان دهنده نقطه تعادل و مرکز ثقل توزیع است و شاخص مناسبی برای نشان دادن مرکزیت داده‌هاست. برای مثال میانگین متغیر حق‌الزحمه حسابرسی (AUDITFEE) برابر با ۲۰/۹ می‌باشد که نشان می‌دهد بیشتر داده‌های مربوط به این متغیر حول این نقطه تمرکز یافته‌اند. میانه یکی از شاخص‌های مرکزی است که وضعیت جامعه را نشان می‌دهد. همانگونه که در جدول (۱) مشاهده می‌شود میانه متغیر تاخیر در گزارش حسابرسی برابر با ۴/۲۷ می‌باشد که نشان می‌دهد نیمی از داده‌ها کمتر از این مقدار و نیمی دیگر بیشتر از این مقدار هستند. پارامترهای پراکندگی، به طور کلی معیاری برای تعیین میزان پراکندگی داده‌ها از یکدیگر یا میزان پراکندگی آنها نسبت به میانگین است. با توجه به انحراف معیار داده‌ها بیشترین پراکندگی مربوط به متغیر اندازه شرکت (Size) برابر با ۱/۶۱ می‌باشد. میزان عدم تقارن منحنی فراوانی را

چولگی می نامند. اگر ضریب چولگی صفر باشد، جامعه کاملاً متقارن است و چنانچه ضریب مثبت باشد، چولگی به راست و اگر منفی باشد، چولگی به چپ وجود خواهد داشت. از بین متغیرهای تحقیق بیشترین چولگی مربوط به قدرت کمیته حسابرسی* خودشیفتگی مدیرعامل (ACSTRENGTH*CEONARCISSISM) و برابر با ۳/۷ می باشد و کمترین چولگی مربوط به متغیر نرخ بازده داراییها (ROA) و برابر با ۰/۳۲ است. میزان کشیدگی منحنی فراوانی نسبت به منحنی نرمال استاندارد را برجستگی یا کشیدگی می نامند. اگر کشیدگی حدود صفر باشد، منحنی فراوانی از لحاظ کشیدگی وضعیت متعادل و نرمال خواهد داشت، اگر این مقدار مثبت باشد منحنی برجسته و اگر منفی باشد منحنی پهن می باشد. کشیدگی تمامی متغیرهای این مدل مثبت است. مثبت بودن ضرایب کشیدگی، حکایت از این مطلب دارد که از توزیع نرمال بلندتر بوده و داده ها حول میانگین متمرکز شده است. از بین متغیرهای تحقیق بیشترین کشیدگی مربوط به کمیته حسابرسی* خودشیفتگی مدیرعامل (ACSTRENGTH*CEONARCISSISM) بوده که برابر با ۲۱/۱۴ است و کمترین آن مربوط به متغیر موجودی کالا و حسابهای دریافتی (RECINV) و برابر با ۲/۲۷ می باشد.

۲-۵. آزمون مانایی متغیرهای مدل تحقیق

۱-۲-۵. آزمون همبستگی مقاطع

قبل از برآورد الگوی دادههای ترکیبی، لازم است آزمون پایایی متغیرها انجام شود. اما قبل از انجام آزمون پایایی دادههای ترکیبی، باید آزمون وابستگی بین مقاطع به منظور انتخاب آزمون ریشه واحد مناسب انجام شود. آزمونهای مختلفی جهت بررسی پایایی متغیرهای دادههای ترکیبی وجود دارد که انتخاب آزمون مناسب از بین آنها در گام اول نیازمند بررسی وجود وابستگی مقطعی است (بالتاجی، ۲۰۰۵). به منظور بررسی وابستگی بین مقاطع از آزمون وابستگی بین مقاطع پسران (۲۰۱۵) که نسخه تکمیل شده آزمون پسران (۲۰۰۴) است، استفاده شده است. در صورت تایید وابستگی مقطعی در داده های ترکیبی، استفاده از روشهای مرسوم ریشه واحد دادههای ترکیبی نظیر آزمون لوین، لین و چو^۱ (LIC)، ایم، پسران وشین^۲ (IPS)، احتمال وقوع نتایج ریشه واحد کاذب را افزایش خواهد داد. برای رفع این مشکل آزمونهای ریشه واحد دادههای ترکیبی متعددی وجود وابستگی مقطعی پیشنهاد شده است که آزمون ریشه واحد پسران^۳ (CIPS) از آنجمله است. آماره آزمون پسران از توزیع نرمال استاندارد پیروی کرده و توانایی کاربرد در پانلهای متوازن و غیر متوازن و مدلهای اثرات ثابت و و تصادفی را دارد. فرضیه صفر در این آزمون آنست که پسماندها همبسته نیستند و در نتیجه وابستگی مقطعی وجود ندارد. نتایج آزمون وابستگی مقطعی پسماندهای مدل در جدول زیر ارائه شده است.

1 Levin, Lin & Chu t(LLC)

2 Im, Pesaran and Shin W-stat(IPS)

3 Pesaran's Cross-Section Test

جدول (۲) نتایج آزمون همبستگی مقاطع مدل تحقیق

مدل	متغیر وابسته	آزمون	آماره	احتمال
۱-۴	تاخیر حسابرسی	Pesaran's Cross-Section Test	-۱/۰۹	۰/۲۷
	حق الزحمه حسابرسی	Pesaran's Cross-Section Test	-۱/۵	۰/۲۴
۲-۴	تاخیر حسابرسی	Pesaran's Cross-Section Test	-۰/۹۲	۰/۳۵
	حقالزحمه حسابرسی	Pesaran's Cross-Section Test	-۱/۴۹	۰/۲۴

با توجه به نتایج جدول ۳ و احتمال آزمون پسران که بیشتر از ۰/۰۵ است فرضیه صفر در سطح معنی داری ۰/۹۵ رد نمی-شود به عبارت دیگر پسماندها در میان مقاطع همبستگی ندارند و وابستگی مقطعی وجود ندارد. با توجه به عدم وابستگی مقاطع آزمون ریشه واحد با استفاده از روش لوین، لین و چو صورت می گیرد. در آزمون ریشه واحد فرضیه صفر بیانگر وجود ریشه واحد بوده و در صورتیکه احتمال جدول کوچکتر از ۰/۰۵ باشد به احتمال ۹۵ درصد فرضیه صفر پذیرفته نمی شود. نتایج حاصل از آزمون ریشه واحد برای متغیرهای مدل به شرح جدول (۳) می باشد:

جدول (۳) نتایج آزمون ریشه واحد (Levin, Lin & Chu) LLC، با عرض از مبدأ و روند)

متغیر	آماره آزمون	سطح احتمال آماره	نتیجه آزمون
ARL	-۷۴/۶۵	۰/۰۰۰۰	مانا در سطح
AUDITFEE	-۲۰۱/۶۷	۰/۰۰۰۰	مانا در سطح
GCO	-۱۹/۹۲	۰/۰۰۰۰	مانا در سطح
ACSTRENGTH	-۱۷/۲۱	۰/۰۰۰۰	مانا در سطح
CEONARCISSISM	-۳۶۵/۱۸	۰/۰۰۰۰	مانا در سطح
ACSTRENGTH*CEONARCISSISM	-۳۸/۹۶	۰/۰۰۰۰	مانا در سطح
SIZE	-۳۷/۹۹	۰/۰۰۰۰	مانا در سطح
LEV	-۴۷/۶۹	۰/۰۰۰۰	مانا در سطح
RECINV	-۶۸/۸۹	۰/۰۰۰۰	مانا در سطح
ROA	-۲/۱۳	۰/۰۰۰۰	مانا در سطح
LOSS	-۳۶/۸	۰/۰۰۰۰	مانا در سطح
BIG	-۳/۴	۰/۰۰۰۰	مانا در سطح

با توجه به نتایج حاصل از جدول (۳) مشخص گردید که تمامی متغیرها مانا بودند.

۳-۵. آزمون هم خطی متغیرهای مستقل مدل تحقیق

طبق این فرض هیچ رابطه دقیقی بین هیچ یک از متغیرهای توضیحی وجود ندارد بنابراین لازم است هیچ یک از متغیرهای توضیحی با هیچ یک از متغیرهای توضیحی دیگر و یا با هر ترکیب خطی از متغیرهای توضیحی دیگر، کاملاً همبسته نباشند. وقتی که این فرض نقض شود سخن از هم خطی مرکب به میان می آید. موارد حائز اهمیت، درجه‌های بالای هم خطی است و وقتی پیش می آید که یکی از متغیرهای توضیحی با متغیر توضیحی دیگر و یا ترکیب خطی متغیرهای توضیحی دیگر به شدت همبسته باشد. برای بررسی وجود و جهت همبستگی خطی بین متغیرهای مستقل تحقیق، از ضریب همبستگی پیرسون استفاده شده است که نتایج در جداول ۴ ارایه شده است.

جدول (۴) ماتریس ضرایب همبستگی پیرسون متغیرهای مستقل مدل تحقیق

B I G	L O SS	R O A	RE CIN V	L E V	SI ZE	ACSTRENGTH* CEONARCISSIS M	CEONA RCISSIS M	ACST RENG TH
								ACSTRENGTH
							۱	۰/۰۰۵
						۱	۰/۴۸۹	۰/۴۱۳
								ACSTRENGTH* CEONARCISSIS M
					۱	-۰/۰۲۳	-۰/۱۱۴	۰/۱۲۱
								SIZE
				۰/۳۹	۱	-۰/۰۰۲	۰/۰۱۶	۰/۰۳۶
				۰/				LEV
				۳۰	۱۲			
			۱	۰/	-۰	۰/۰۸۷	۰/۱۳۳	۰/۰۸۸
								RECINV
				۵۷	۱۳۱			
			۰/۰۱	۰/	۰/	۰/۰۴۴	۰/۰۲۳	۰/۱۰۳
			-	-	-			ROA
			۵۱	۳۰	۰۰۰			
			۰/۰۶	۱/۹	۰/۵	-۰/۰۱۷	-۰/۰۷۶	۰/۰۰۲
			۱	۰/۴	-			LOSS
			-	۰	-			
	۰/۱	۰/۱	۱۰۰۳	۰/۹	۲۰۰			
۱						-۰/۰۲۴	-۰/۰۰۶	۰/۰۰۴
	۰/۱	-۱	۰/	۰/	۰/			BIG

جدول (۵) نتایج آزمون F لیمر مدل را نشان می دهد. با توجه به اینکه P-value بدست آمده از آزمون F لیمر کمتر از ۵ درصد است، به منظور برآورد این مدل از مدل داده های پانل (Panel) استفاده خواهد شد.

جدول (۵) آزمون اف لیمر (چاو) مدل اول تحقیق

نتیجه	احتمال	آماره	نوع آزمون		
مدل ۱				متغیر وابسته: تاخیر در گزارش حسابرس	F لیمر
Panel	۰/۰۰۰۰	۱۶/۴۲			
مدل ۲				متغیر وابسته: حق الزحمه حسابرسی	F لیمر
Panel	۰/۰۰۰۰	۳۲/۴			
مدل ۳				متغیر وابسته: تاخیر در گزارش حسابرس	F لیمر
Panel	۰/۰۰۰۰	۱۶/۰۸			
مدل ۴				متغیر وابسته: حق الزحمه حسابرسی	F لیمر
Panel	۰/۰۰۰۰	۳۲/۳۱			

۵-۴. آزمون هاسمن مدل تحقیق

در مرحله بعد به بررسی این موضوع پرداخته می شود که آیا عرض از مبدأ بصورت اثرات ثابت است یا اینکه در ساختار واحدهای مقطعی بصورت تصادفی عمل می کند. آماره این آزمون که برای تشخیص اثرات ثابت یا تصادفی بودن تفاوت های واحدهای مقطعی است دارای توزیع کای-دو با درجه آزادی برابر با تعداد متغیرهای مستقل بوده است. جدول (۶) نتایج مربوط به آزمون هاسمن مدل های را نشان می دهد. با توجه به اینکه P-value بدست آمده از آزمون هاسمن در مدل های فوق کمتر از ۵ درصد است، به منظور برآورد این مدل توجیه می شود که الگوی مناسب، الگوی مبتنی بر الگوی اثرات ثابت می باشد.

جدول (۶): نتایج آزمون هاسمن مدل تحقیق

نتیجه	احتمال	آماره	نوع آزمون		
اثرات ثابت (FE))	۰/۰۲۵	۱۵/۹۶	Cross-section Random	متغیر وابسته: تاخیر در گزارش حسابرسی	مدل ۱
اثرات تصادفی (RE)	۰/۳۰۵	۸/۳۲	Cross-section Random	متغیر وابسته: حق الزحمه حسابرسی	
اثرات ثابت (FE)	۰/۰۰۷	۲۲/۴۳	Cross-section Random	متغیر وابسته: تاخیر در گزارش حسابرسی	مدل ۲
اثرات تصادفی (RE))	۰/۳۹	۹/۸	Cross-section Random	متغیر وابسته: حق الزحمه حسابرسی	

۵-۵. نتایج برآورد مدل تحقیق

۵-۵-۱. آزمون فرضیه اول تحقیق

جدول (۷) نتایج حاصل از برآورد مدل ۱

متغیر وابسته: اظهار نظر ابهام در تداوم فعالیت (GCO)			متغیر وابسته: تاخیر در گزارش حسابرسی (ARL)			متغیر وابسته: حق الزحمه حسابرسی (AuditFee)		
متغیر	ضرایب	آماره Z	احتمال	ضرایب	آماره t	احتمال	ضرایب	آماره t
C	-۰/۶۶	-۰/۸۴	۰/۳۹	۳/۳۲	۳۱/۲۳	۰/۰۰۰	۱۹/۳	۵۸/۲۸
ACSTRENGTH	-۰/۱۸	-۲/۳	۰/۰۲۱	-۰/۰۱۰	-۲/۴۴	۰/۰۰۰۴	-۰/۰۱۵	-۰/۷۶
SIZE	-۰/۰۴۳	-۰/۸۳۳	۰/۴۰۴	۰/۰۶۳	۹/۵۸	۰/۰۰۰	۰/۰۹۴	۴/۵۶
LEV	-۰/۸۵	-۱/۸۱	۰/۰۶۹	-۰/۱۱۱	-۴/۰۷	۰/۰۰۰۱	۰/۱۵	۱/۴
RECINV	-۰/۳۶	۰/۸۶	۰/۳۸	۰/۷	۲/۲۵	۰/۰۲۴۷	۰/۰۶۶	۰/۶۰
ROA	-۰/۶۱	-۰/۹۶	۰/۳۳	-۰/۰۵۱	-۱/۳۷	۰/۱۶۸	۰/۰۷	۰/۶۱
LOSS	۰/۰۲۲	۰/۰۸۲	۰/۹۳	-۰/۰۱	-۱/۰۰۴	۰/۳۱۵۵	-۰/۰۰۴	-۰/۰۹
BIG	۰/۱۹	۱/۰۶	۰/۲۸	-۰/۰۴۱	-۰/۹۰۹	۰/۳۶۳	۰/۱۵۲	۲/۰۴
مک فادن: ۰/۲۳			ضریب تعیین: ۰/۷۶			ضریب تعیین: ۰/۲۴		
آماره LR: ۱۰/۶۲			ضریب تعیین تعدیل یافته: ۰/۷۵			ضریب تعیین تعدیل یافته: ۰/۲۳		
احتمال آماره LR: ۰/۰۰۰۰			آماره دوربین واتسون: ۲/۱۱			آماره دوربین واتسون: ۱/۶۷		
آماره F: ۱۰۲/۰۳			آماره F: ۴/۱۷					
احتمال آماره F: ۰/۰۰۰			احتمال آماره F: ۰/۰۰۰					

فرضیه اول تحقیق بیان می کند که بین قدرت کمیته حسابرسی و ریسک حسابرسی رابطه معنی داری وجود دارد. همانطور که در فصل سوم تحقیق بیان شد برای اندازه گیری ریسک حسابرسی از سه معیار اظهارنظر ابهام در تداوم فعالیت، تاخیر در گزارش و حق الزحمه حسابرسی استفاده شده است و برای هر یک از این معیارها مدل بطور جداگانه برآورد می گردد.

همانطور که در جدول ۷ مشاهده می شود ضریب متغیر مستقل قدرت کمیته حسابرسی (ACSTRENGTH) که نشان دهنده رابطه بین قدرت کمیته حسابرسی و ریسک حسابرسی است در معیارهای مربوط به اظهارنظر ابهام در تداوم فعالیت و تاخیر در گزارش حسابرسی به ترتیب برابر با $(-0/18)$ و $(-0/10)$ و $p\text{-value}$ آن کمتر از ۵ درصد می باشد. به این معنی که قدرت کمیته حسابرسی رابطه منفی و معنی داری با این متغیرها دارد؛ اما در معیار حق الزحمه حسابرسی مقدار این متغیر برابر با $(-0/15)$ و سطح معنی داری این متغیر بیشتر از ۵ درصد می باشد؛ بنابراین بین قدرت کمیته حسابرسی و ریسک حسابرسی در معیارهای مربوط به اظهارنظر ابهام در تداوم فعالیت و تاخیر در گزارش حسابرسی رابطه منفی و معنی داری وجود دارد و فرضیه اول تحقیق پذیرفته می شود. از بین متغیرهای کنترلی نیز هیچ یک با اظهارنظر ابهام در تداوم فعالیت رابطه معنی داری ندارند. متغیرهای اندازه شرکت و (size) و موجودی کالا و حساب های دریافتنی (RECINV) رابطه مثبت و معنی دار و (lev) اهرم مالی رابطه منفی و معنی داری را با متغیر تاخیر در گزارش حسابرسی به نمایش گذاشته اند. همچنین متغیرهای اندازه شرکت و (size) و اندازه شرکت حسابرسی بزرگ (BIG) رابطه مثبت و معنی داری را با متغیر حق الزحمه حسابرسی به نمایش گذاشته اند.

در بررسی معنی دار بودن مدل با توجه به این که مقدار احتمال آماره F از ۰/۰۵ کوچکتر می باشد (۰/۰۰) با اطمینان ۹۵٪ معنی دار بودن کل مدل تایید می شود. همچنین آماره مک فادن در مدل اظهارنظر ابهام در تداوم فعالیت برابر با ۲۳ درصد است که نشان میدهد متغیرهای مستقل ۲۳ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح می دهند؛ و آماره LR نیز با سطح معنی داری کمتر از ۵ درصد نشان دهنده اعتبار کلی مدل می باشد. ضریب تعیین در مدل تاخیر در گزارش حسابرسی برابر با ۰/۷۶ و در مدل حق الزحمه حسابرسی برابر با ۰/۲۴ است بدین معنا که متغیر مستقل به ترتیب در مدل اول ۷۶ درصد و در مدل دوم ۲۴ از تغییرات متغیر وابسته را توضیح می دهد. لذا الگو از قدرت لازم برای تفسیر نتایج برخوردار است. خود همبستگی: برای بررسی این فرضیه از آماره دوربین واتسون استفاده می شود. در صورتی که میزان این آماره در فاصله ی ۱/۵ الی ۲/۵ قرار بگیرد فرض وجود خود همبستگی بین جملات باقیمانده رد می شود. در این تحقیق میزان آماره دوربین واتسون برای مدلهای تاخیر در گزارش حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی به ترتیب برابر با ۲/۱۱ و ۱/۶۷ بوده است که نشان دهنده ی عدم خود همبستگی می باشد؛ بنابراین در جملات باقیمانده ی این الگوی رگرسیونی خودهمبستگی وجود ندارد.

۵-۲-۲. آزمون فرضیه دوم تحقیق

جدول (۹) نتایج حاصل از برآورد مدل ۲

متغیر وابسته: اظهار نظر ابهام در			متغیر وابسته: تاخیر در گزارش			متغیر وابسته: حق الزحمه		
تداوم فعالیت (GCO)			حسابرسی (ARL)			حسابرسی (AuditFee)		
متغیر	ضرایب	آماره t	احتمال	ضرایب	آماره t	احتمال	ضرایب	آماره t
C	-۰/۵۳۷	-۰/۶۸	۰/۴۹	۳/۳۷	۰/۴۹	۰/۰۰۰	۱۹/۳۵	۵۷/۹
ACSTRENGTH	۰/۱۲۳	-۱/۲۴	۰/۲۱۱	-	۰/۲۹	۰/۷۷	-۰/۰۰۳	-۰/۱۴
CEONARCISISM	۲۴/۶	۱/۵۳	۰/۱۲۴	۱/۳۲	۲/۹۵	۰/۰۰۰۷	-۱/۷۳	۰/۷۷
ACSTRENGTH*CEONARCISISM	-۱۲/۱۴	-۱/۱۹	۰/۲۳۱	۰/۴۹۴	۲/۷۳	۰/۰۰۱	۱/۵۰۸	-۰/۸۹
SIZE	-۰/۰۴۵	-۰/۸۹	۰/۳۷۲	۰/۰۶۱	۹/۰۱	۰/۰۰۰	۰/۰۹۳	۴/۴۶
LEV	-۰/۸۷	-۱/۸۳	۰/۰۶۷	-	۳/۴۱	۰/۰۰۰۷	۰/۱۴۹	۱/۳۸
RECINV	۰/۴۶	۱/۰۷	۰/۲۸	۰/۰۶۷	۱/۸۴	۰/۰۶۶	۰/۰۵۳	۰/۸
ROA	-۰/۶۰۲	-۰/۹۴	۰/۳۴۴	-۰/۰۵۵	۱/۴۵	۰/۱۴۴	۰/۰۷۶	۰/۶۳
LOSS	-۰/۰۱۳	-	۰/۹۶۱	-۰/۰۰۲	۱/۰۶	۰/۲۸۹	۰/۰۰۱	۰/۰۳۱
BIG	۰/۱۹۱	۱/۰۵	۰/۲۹۳	-۰/۰۵۲	-۱/۱۵	-۱/۱۵	۰/۱۵۷	۲/۱۰
مک ۰ فادن: ۰/۱۵			ضریب تعیین: ۰/۷۶			ضریب تعیین: ۰/۲۴		
آماره LR: ۹۶/۵۱			ضریب تعیین تعدیل یافته: ۰/۷۵			ضریب تعیین تعدیل یافته: ۰/۲۳		
احتمال آماره LR: ۰/۰۰۰۰			آماره دورین واتسون: ۲/۱۱			آماره دورین واتسون: ۱/۶۷		
آماره F: ۳/۴۸			آماره F: ۳/۵			آماره F: ۳/۵		
احتمال آماره F: ۰/۰۰۰			احتمال آماره F: ۰/۰۰۰			احتمال آماره F: ۰/۰۰۰		

فرضیه دوم تحقیق بیان می کند که خودشیفتگی مدیرعامل رابطه بین قدرت کمیته حسابرسی و ریسک حسابرسی را تعدیل می نماید.

همانطور که در جدول ۹ مشاهده می شود ضریب متغیر مستقل خودشیفتگی مدیرعامل*قدرت کمیته حسابرسی (ACSTRENGTH*CEONARCISSISM) که نشان دهنده تاثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر رابطه بین قدرت کمیته حسابرسی و ریسک حسابرسی است در معیارهای مربوط به اظهارنظر ابهام در تداوم فعالیت و حق الزحمه حسابرسی به ترتیب برابر با (۱۲/۱۴-) و (۱/۵۰-) و p-value آن بیشتر از ۵ درصد می باشد. به این معنی که خودشیفتگی مدیرعامل تاثیر معنی داری بر رابطه بین قدرت کمیته حسابرسی و ریسک حسابرسی ندارد؛ اما در معیار تاخیر در گزارش حسابرسی مقدار این متغیر برابر با (۰/۴۹) و سطح معنی داری این متغیر کمتر از ۵ درصد می باشد؛ بنابراین خودشیفتگی مدیرعامل بر رابطه بین قدرت کمیته حسابرسی و ریسک حسابرسی (معیار تاخیر در گزارش حسابرسی) تاثیر مثبت و معنی داری دارد.

از بین متغیرهای کنترلی نیز هیچ یک با اظهارنظر ابهام در تداوم فعالیت رابطه معنی داری ندارند. متغیرهای اندازه شرکت و (size) و موجودی کالا و حساب های دریافتی (RECINV) رابطه مثبت و معنی دار و اهرم مالی (lev) رابطه منفی و معنی داری را با متغیر تاخیر در گزارش حسابرسی به نمایش گذاشته اند. همچنین متغیرهای اندازه شرکت و (size) و اندازه شرکت حسابرسی بزرگ (BIG) رابطه مثبت و معنی داری را با متغیر حق الزحمه حسابرسی به نمایش گذاشته اند.

در بررسی معنی دار بودن مدل با توجه به این که مقدار احتمال آماره F از ۰/۰۵ کوچکتر می باشد (۰/۰۰) با اطمینان ۹۵٪ معنی دار بودن کل مدل تایید می شود. همچنین آماره مک فادن در مدل اظهارنظر ابهام در تداوم فعالیت برابر با ۱۵ درصد است که نشان می دهد متغیرهای مستقل ۱۵ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح می دهند؛ و آماره LR نیز با سطح معنی داری کمتر از ۵ درصد نشان دهنده اعتبار کلی مدل می باشد. ضریب تعیین در مدل تاخیر در گزارش حسابرسی برابر با ۰/۷۶ و در مدل حق الزحمه حسابرسی برابر با ۰/۲۴ است بدین معنا که متغیر مستقل به ترتیب در مدل اول ۷۶ درصد و در مدل دوم ۲۴ از تغییرات متغیر وابسته را توضیح می دهد. لذا الگو از قدرت لازم برای تفسیر نتایج برخوردار است. خود همبستگی: برای بررسی این فرضیه از آماره دوربین واتسون استفاده می شود. در صورتی که میزان این آماره در فاصله ی ۱/۵ الی ۲/۵ قرار بگیرد فرض وجود خود همبستگی بین جملات باقیمانده رد می شود. در این تحقیق میزان آماره دوربین واتسون برای مدل های تاخیر در گزارش حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی به ترتیب برابر با ۲/۱۱ و ۱/۶۷ بوده است که نشان دهنده ی عدم خود همبستگی می باشد؛ بنابراین در جملات باقیمانده ی این الگوی رگرسیونی خودهمبستگی وجود ندارد.

۶-۵. آزمون نرمال بودن جملات خطا مدل

نرمال بودن باقیمانده های مدل رگرسیونی یکی از فرض های رگرسیونی است که نشان دهنده اعتبار آزمون های رگرسیونی است. این فرض بیان می کند که توزیع آماری^۱ جمله خطا باید نرمال^۲ باشد. عدم برقراری این فرض می تواند ناشی از وجود

1 statistical distribution

2 Normal

داده‌های پرت^۱ باشد. در این تحقیق از آزمون جارک- برا، جهت بررسی نرمال بودن توزیع مقادیر خطا استفاده شده است. در این آزمون فرض صفر مبتنی بر نرمال بودن است که در صورت به دست آمدن احتمال تایید بیشتر از ۵ درصد، فرض صفر با احتمال ۹۵ درصد اطمینان تایید می‌شود. یکی دیگر از مفروضات معادله رگرسیون، ثابت بودن واریانس خطاها می‌باشد که به عنوان فرض همسانی واریانس شناخته می‌شود. در صورتیکه خطاها، واریانس ثابتی داشته باشند، گفته می‌شود که همسانی واریانس وجود دارد. برای رفع مشکل ناهمسانی واریانس از روش حداقل مربعات تعمیم یافته تخمینی^۲ استفاده شده است. در واقع با ساختن واریانس جزء اخلاص و از طریق روش مذکور به صورتی که با تقسیم تمامی متغیرها بر واریانس جزء اخلاص به برآورد دوباره مدل از طریق وزن دادن به متغیرها پرداخته‌ایم. روش حداقل مربعات تعمیم یافته تخمینی به نوعی تعدیل یافته GLS است و داده‌ها را برش نمیزند بلکه آن را تعدیل می‌کند. برای تشخیص ناهمسانی واریانس در مدل از روش‌های مختلفی مانند روش ترسیمی، روش وایت، روش گلد فلد کوانت، روش پارک، روش بارتلت، روش پیک، گلچسر و اسپیرمن می‌توان استفاده کرد (سوری، ۱۳۹۷).

در این تحقیق، پس از برآورد مدل‌های تحقیق و انتخاب الگوی برتر جهت تخمین مدل، از آزمون بارتلت جهت شناسایی ناهمسانی واریانس استفاده شده است. نتایج آزمون نرمال بودن و همسانی واریانس جملات خطا در جدول ۱۰ ارائه شده است.

جدول (۱۰) نتایج آزمون نرمالیت باقیمانده مدل

همسانی واریانس: Bartlet		نرمالیت: جارک- برا			
آماره	احتمال	آماره	احتمال		
۴/۱۰	۰/۱۳	۲۴/۰۹	۰/۰۸۲	متغیر وابسته: تاخیر در گزارش حسابرسی	مدل اول
۴/۲۹	۰/۳۶	۱۴/۲۲	۰/۱۲	متغیر وابسته: حق الزحمه حسابرسی	
۰/۹۶	۰/۶۱۸	۲۳/۱۸	۰/۰۶۱	متغیر وابسته: تاخیر در گزارش حسابرسی	مدل دوم
۴/۰۳	۰/۴۰۱	۱۴/۴۲	۰/۱۵۷	متغیر وابسته: حق الزحمه حسابرسی	

۶. نتیجه گیری

شکاف اطلاعاتی ناشی از تفکیک مالکیت و مدیریت، کنترل و نظارت را در داخل و در خارج از شرکت ضروری می‌کند. این کنترل و نظارت به صورت داخلی از طریق هیئت مدیره و کمیته‌های آن و از بیرون از طریق گزارش

1 Outliers

2 EGLS

حسابرسان مستقل و همچنین از طریق کنترل بازار می‌باشد (صفاری^۱، ۲۰۱۷؛ علی و همکاران^۲، ۲۰۱۸). ناکامی‌ها و فروپاشی‌های اخیر شرکت‌های بین‌المللی معروف، به دنبال بحران مالی جهانی در دهه گذشته، نهادهای حرفه‌ای جهانی را به تجدید ساختار منظم و اصلاح سیستم‌های کنترل داخلی و حاکمیت، با تأکید بر نقش حسابرسان و تأکید بر اهمیت کیفیت حسابرسی ملزم کرده است (کیلگور و همکاران^۳، ۲۰۱۴). دستورالعمل‌های حاکمیت شرکتی نقش پیش‌بینی‌شده مهمی را برای کمیته حسابرسی در تضمین کیفیت حسابرسی نشان می‌دهد. طبق تعریف کمیته کادبری (۱۹۹۲) کمیته‌های حسابرسی یک مکانیسم کنترل داخلی و مهم حاکمیتی است که شکاف نمایندگی را کاهش می‌دهد و از منافع سهامداران در برابر فرصت‌طلبی مدیریت محافظت می‌کند. انتظار می‌رود که این نقش نظارتی که کمیته حسابرسی بر مدیریت ایفا می‌کند، کیفیت حسابرسی و در نتیجه یکپارچگی گزارشگری مالی و عملکرد مالی شرکت را بهبود بخشد و ریسک حسابرسی را کاهش می‌دهد (سلیمان^۴، ۲۰۱۷).

یکی از راه‌هایی که کمیته حسابرسی از حمایت سرمایه‌گذاران و گزارش‌دهی شفاف مالی اطمینان می‌دهد، نظارت و مدیریت روابط با حسابرسان مستقل و کاهش احتمال ارائه نظر نامناسب است (صفاری، ۲۰۱۷؛ علی و همکاران، ۲۰۱۸). مهم‌تر از همه، کمیته حسابرسی مسئول رسیدگی به خطرات کلیدی ذاتی در فرآیند حسابرسی مستقل، از جمله انتصاب و تسویه حق الزحمه حسابرسان است (لین^۵، ۲۰۱۸). یک کمیته حسابرسی مؤثر مستلزم داشتن یک نماینده حسابرسی با کیفیت بالا، وظایف و مأموریت‌های حسابرسی اضافی و در نتیجه کیفیت حسابرسی بهتر و ریسک کمتر است (لین، ۲۰۱۸). این موضوع منجر به هزینه‌های حسابرسی بالاتری می‌شود (زمان و همکاران^۶، ۲۰۱۱؛ لین، ۲۰۱۸).

تحقیقات پیشین ویژگی‌های کمیته حسابرسی، به عنوان یک محور حاکمیت شرکتی را با چندین موضوع حسابداری و مالی، از جمله: محافظه‌کاری حسابداری، مدیریت سود، به موقع بودن گزارشگری مالی و اظهار نظر حسابرس مستقل بررسی نموده‌اند (علی و همکاران، ۲۰۱۸). تحقیقات پیشین مشخص کرد که حسابرسان به قدرت کمیته حسابرسی در برنامه ریزی و قضاوت‌های خود، از جمله ارزیابی ریسک پاسخگو هستند. همچنین مدیران عامل به عنوان عامل اصلی در شرکت می‌باشند و ویژگی‌های رفتاری آنها بر عملکرد کلی سازمان موثر می‌باشد. برای مثال افراد خودشیفته عمدتاً خود محور هستند و اهداف خود به را به هزینه دیگران دنبال می‌کنند و تصمیم‌گیری‌های تکانشی و مخاطره‌آمیز که برای سازمان‌ها مضر و پرهزینه هستند اتخاذ می‌نمایند (اوریلی و همکاران^۷، ۲۰۱۴).

یافته‌های تحقیق نشان داد بین قدرت کمیته حسابرسی و ریسک حسابرسی در معیارهای مربوط به اظهار نظر ابهام در تداوم فعالیت و تاخیر در گزارش حسابرسی رابطه منفی و معنی‌داری وجود دارد و فرضیه اول تحقیق پذیرفته می‌شود. این یافته‌ها نشان می‌دهد که در شرکت‌هایی که دارای کمیته حسابرسی قویتری هستند حسابرسان مستقل بر کمیته حسابرسی اتکا

1 Safari

2 Ali et al

3 Kilgore et al

4 Sulaiman

5 Lin

6 Zaman et al

7 O'Reilly et al

بیشتری دارند و نقش نظارتی کمیته حسابرسی در اینگونه شرکتها بیشتر است بنابراین حسابرسان مستقل ریسک کمتری را برآورد می نمایند. ارزیابی ریسک کمتر، اظهار نظر مطلوب حسابرسان مستقل و کاهش ساعات حسابرسی و متعاقبا کاهش تاخیر در گزارش حسابرسی را در پی خواهد داشت. یافته های این فرضیه با تحقیق زنگین و همکاران (۲۰۲۱) همخوانی دارد. همچنین یافته های تحقیق در مورد فرضیه دوم نشان داد خودشیفتگی مدیرعامل بر رابطه بین قدرت کمیته حسابرسی و ریسک حسابرسی (معیار تاخیر در گزارش حسابرسی) تاثیر مثبت و معنی داری دارد. این یافته ها نشان می دهد که حضور یک مدیر عامل خودشیفته، تاثیر قدرت کمیته حسابرسی بر ارزیابی ریسک حسابرسان را تضعیف می نماید؛ بنابراین وجود یک مدیر عامل دارای ویژگی شخصیتی قوی و غالب مانند خودشیفتگی، باعث می شود که کمیته حسابرسی توسط حسابرسان به دلیل رفتار بدخواهانه بالقوه مدیران عامل برگرفته از شخصیت آنها ضعیف تلقی شود، حتی زمانی که کمیته از نظر شکل قوی است. مدیران عامل به عنوان عامل اصلی، این فرصت را دارند که اطلاعات را کنترل کنند و مدیران عامل خودشیفته انگیزه بیشتری برای محدود کردن به اشتراک گذاری اطلاعات با کمیته های حسابرسی دارند. این نشان می دهد که خودشیفتگی مدیر عامل، به عنوان یک ویژگی شخصیتی قوی، عنصری حیاتی است که توسط حسابرسان ارزیابی می شود و باید در مدل ارزیابی ریسک حسابرس، گنجانده شود. یافته های این فرضیه با تحقیق زنگین و همکاران (۲۰۲۱) همخوانی دارد.

۷. پیشنهادهای کاربردی

۱. از منظر نظارتی، بر اساس یافته های تحقیق پیشنهاد می شود که شخصیت مدیرعامل به عنوان یک عامل احتمالی در خطرات تحریف بااهمیت ارزیابی شده توسط حسابرس، در استانداردهای بین المللی حسابرسی بطور صریح گنجانده شود.
۲. به حسابرسان شرکتهای بورسی پیشنهاد می شود که در پذیرش کار حسابرسی شرکتها و برآورد ریسک حسابرسی به ویژگی های رفتاری مدیران عامل توجه ویژه باشند.
۳. با توجه به کاهش ریسک حسابرسی در شرکتهای دارای کمیته حسابرسی قوی به شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و هیئت مدیره پیشنهاد می شود که به ترکیب و خصوصیات اعضای کمیته حسابرسی توجه داشته باشند و مطلوبترین و موثرترین ترکیب کمیته حسابرسی شامل اندازه، استقلال، تخصص و مالکیت سهام توسط اعضا را برای شرکت انتخاب نمایند تا از مزیت آن بهره مند گردند.

۸. منابع و مآخذ

۱. دهمرده قلعه نو، محسن، یزدیفر، حسن، زارعی، حمید. (۱۳۹۹). تأثیر افشای مسئولیت پذیری اجتماعی بر ریسک حسابرسی. فصلنامه پژوهش های حسابرسی ۳۰-۷، (۱)، ۱.
۲. رحیمی، علیرضا، سلطانی نژاد، احمد صادق، شمس الدینی، کاظم. (۱۳۹۹). بررسی رابطه بین حاکمیت شرکتی و اثربخشی کمیته حسابرسی. حسابداری و منافع اجتماعی ۱۵۳-۱۳۳، (۲)، ۱۰.
۳. عبدی، مصطفی، کاظمی علوم، مهدی؛ زلفی، حسن؛ جلالوند، حسین. (۱۳۹۹). تأثیر خوانایی گزارشگری مالی بر معیارهای، (۲) ریسک پروژه حسابرسی. بررسی یهای حسابداری و حسابرسی ۶(۲۷)، ۲۰۲-۲۳۰.

۴. عبدی، مصطفی؛ زلقی، حسن؛ کاظمی علوم، مهدی. (۱۳۹۷). رابطه محافظه کاری با استراتژی های حسابرسان به منظور مواجهه با ا. ریسک صاحب کار، (۱) دانش حسابداری مالی، (۵)، ۱۰۱-۱۲۵
۵. قلیپور، آرین؛ خنیفر، حسین و سمیرا فاخری کوزهکنان. (۱۳۸۹). اثرات خودشیفتگی مدیران بر آشفتگی سازمانها، مدیریت فرهنگ سازمانی، ۶ (۹)، ۱۱- ۱۲
۶. محمدرضایی، فخرالدین؛ تنانی، محسن؛ علی آبادی، ابوالفضل. (۱۳۹۷). خطای حسابرسی: تأخیر در گزارش حسابرسی و نقش تعدیلگر مالکیت خانوادگی. بررسی یهای حسابداری و حسابرسی، (۱)، ۵۱-۷۰
۷. مرادی، محمد؛ اصولیان، محمد، نوروزی، محمد. (۱۳۹۳). اظهارنظر حسابرس و مدیریت سود با تأکید بر ابهام در تداوم فعالیت. بررسیهای حسابداری و حسابرسی، (۳)، ۳۱۳-۳۲۸.
۸. مهدوی، غلامحسین؛ نمازی، نویدرضا. (۱۳۹۰). رتبه بندی عوامل مؤثر بر خطر حسابرسی با استفاده از ۵۰-۲۸، (۴۵) تکنیک تاپسیس. دانش حسابرسی
9. Ali, M.J., Singh, R.K.S., Al-Akra, M. (2018), The impact of audit committee effectiveness on audit fees and non-audit service fees: Evidence from Australia. *Accounting Research Journal*, 31(2), 174-191.
10. Buchholz, F., Lopatta, K., Maas, K. (2020). The deliberate engagement of narcissistic CEOs in earningsmanagement. *Journal of Business Ethics*, 167, 663-686.
11. Cohen, J., Krishnamoorthy, G., & Wright, A. (2010). Corporate governance in the post-Sarbanes-Oxley era: Auditors' experiences. *Contemporary Accounting Research*, 27(3), 751-786. <https://doi.org/10.1111/j.1911-3846.2010.01026>
12. Chen, H., Hua, S., Liu, Z., & Zhang, M. (2019). Audit fees, perceived audit risk, and the financial crisis of 2008. *Asian Review of Accounting*.
13. Cragun, O.R., Olsen, K.J., Wright P.M., (2020). Making CEO narcissism research great: A review and meta analysis of CEO narcissism. *Journal of Management*, 46(6), 908-936.
14. Compennolle, T., & Richard, C. (2018). The audit committee as an interactive process: Insights on the AC chairperson's power. *European Accounting Review*, 27(4), 623-647. <https://doi.org/10.1080/09638180.2017.1367315>
15. Draeger, Michelle & Haislip, Jacob & Sterin, Mikhail. (2021). Is Audit Committee Power Associated with Audit Completeness and Earnings Announcement Timing?. *Accounting Horizons*. 10.2308/HORIZONS-2019-522. <https://doi.org/10.1007/s10551-011-0738-8>.
16. International Standards of Auditing. (2019). (Revised) Identifying and assessing the risks of material misstatement (ISA 315). <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/ISA-315-Full-Standard-and-Conforming-Amendments-2019-.pdf>
17. Lisic, L. L., Neal, T. L., Zhang, I. X., & Zhang, Y. (2016). CEO power, internal control quality, and audit committee effectiveness in substance versus in form. *Contemporary Accounting Research*, 33(3), 1199-1237. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12177>
18. Lobo, G.J., & Zhao, Y. (2013). Relation between audit effort and financial report misstatements: Evidence from quarterly and annual restatements. *The Accounting Review*, 88(4), 1385-1412.

19. Olsen, K.J., Stekelberg, J. (2016). CEO narcissism and corporate tax sheltering. *The Journal of the American Taxation Association*, 38(1), 1–22.
20. Young, S. M., Du, F., Dworkis, K. K., & Olsen, K. J. (2015). It's all about all of us: The rise of narcissism and its implications for management control system research. *Journal of Management Accounting Research*, 28 (1), 39–55
21. Zengin-Karaibrahimoglu, Y., Emanuels, J., Gold, A., & Wallage, P. (2021). Audit committee strength and auditors' risk assessments: The moderating role of CEO narcissism. *International Journal of Auditing*, 25(3), 661–674. <https://doi.org/10.1111/ijau.12243>.

Explain the moderating role of the CEO's narcissism in the relationship between audit committee strength and auditors' risk assessment

Elham Mansourinia^{*1}
Amirmohammad Azimi²

Date of Receipt: 2022/06/11 Date of Issue: 2022/08/22

Abstract

Risk assessment is an integral part of any audit work, and understanding the client and its control environment is core to independent auditors' risk assessment for a high-quality audit. Specifically, as part of the assessment of the entity's control environment, auditors are expected to consider evaluate (1) the involvement of those charged with governance, particularly the entity's board of directors and audit committee, and (2) the entity's management philosophy, operating style, and tone. The purpose of this research is to explain the modifying role of the CEO's narcissism in the relationship between the power of the audit committee and the auditors' risk assessment. This research is applied in terms of purpose and correlational in terms of nature and causal method. The statistical population of the research was all the companies admitted to the stock exchange in the period of 5 years from 1395 to 1399, which were studied through systematic exclusion sampling in the total company. Generalized regression model and combined data were used to test the research hypotheses. The findings of the research show that the power of the audit committee has a negative and significant relationship with the audit risk, the measure of delay in the audit report and the ambiguity comment in the continuation of the activity. Also, the narcissism of the CEO reduces the negative relationship between the power of the audit committee and audit risk, the measure of the delay in the audit report. Therefore, the narcissism of CEOs is a feature that reduces the effectiveness of the audit committee, and auditors estimate the risk of higher audits in the risk assessment of companies with narcissistic CEOs, even with a strong audit committee.

Keywords

CEO's narcissism, audit committee strength, audit risk

1. Department of Management, Faculty of Management and Accounting, Farvardin Institute of Higher Education, Ghaemshar, Iran (*Corresponding Author: Elham.mansourinia@gmail.com)

2. Faculty of Accounting, Farvardin Institute of Higher Education, Ghaemshahr, Iran.