

ارتباط بین قدرت مدیرعامل، ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی داخلی در شرکت‌های پذیرفته‌شده بورس اوراق بهادار ایران

تاریخ دریافت: ۹۸/۰۸/۱۳

تاریخ پذیرش: ۹۸/۰۹/۲۰

کد مقاله: ۵۴۱۷۴

مریم صفرپور^۱، فرزین خوشکار^۲

مرتضی عباسی شاهمراد محله^{۳*}

چکیده

حسابرسی داخلی یکی از سازوکارهای نظارتی و کنترلی واحدهای تجاری تلقی می‌شود. از سوی دیگر، کمیته حسابرسی یکی از مکانیزم‌های راهبری شرکتی است که از سال ۱۳۹۱ شرکت‌های بورس اوراق بهادار ملزم به تشکیل این کمیته شده‌اند. علاوه بر این تفکیک مالکیت از مدیریت نیز سبب شده تا به قدرت مدیرعامل جهت افزایش منافع شخصی افزوده شود. در نتیجه این پژوهش درصدد است تا ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی داخلی را موردبررسی قرار داده و همچنین تأثیر تعدیل‌کنندگی قدرت مدیرعامل بر ارتباط آن‌ها را مورد مطالعه قرار دهد. این پژوهش از لحاظ هدف کاربردی و از لحاظ طرح پژوهشی از نوع نیمه تجربی و با استفاده از رویکرد پس رویدادی و از نظر ماهیت و روش از نوع توصیفی و از نظر استدلال، از نوع پژوهش‌های استقرایی می‌باشد. جامعه آماری این پژوهش متشکل از کلیه شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد. برای انتخاب نمونه از روش حذف سیستماتیک استفاده شده است و با در نظر گرفتن محدودیت‌هایی، ۱۶۲ شرکت به عنوان نمونه آماری انتخاب شدند. نتایج آزمون فرضیات نشان داد که بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی از بعد تخصص مالی، استقلال و اندازه با کیفیت حسابرسی داخلی رابطه معناداری وجود دارد. همچنین قدرت مدیرعامل اثر تعدیل‌کننده در ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی از بعد تخصص مالی، استقلال و اندازه با کیفیت حسابرسی داخلی دارد.

واژگان کلیدی: قدرت مدیرعامل، کمیته حسابرسی، حسابرسی داخلی.

۱- گروه مدیریت و حسابداری موسسه آموزش عالی ناصر خسرو، ساوه، تهران

۲- گروه مدیریت و حسابداری موسسه آموزش عالی ناصر خسرو، ساوه، تهران

۳- دانشجوی کارشناسی ارشد، گروه مدیریت و حسابداری موسسه آموزش عالی ناصر خسرو، ساوه، تهران (مسئول مکاتبات)
(abbasi.shahmoradi@gmail.com)

۱- مقدمه

در طول دهه گذشته، به منظور بهبود کارایی کمیته حسابرسی مقررات جدیدی اتخاذ گردیده‌اند. تحقیقات قبلی به‌طور کلی شواهدی را در حمایت از این مقررات ارائه داده و نشان داده‌اند که کمیته حسابرسی مستقل‌تر و متخصص‌تر کارایی بیشتری دارند. ما فرض می‌کنیم که قدرت مدیرعامل شرکت بهبود اثربخشی کمیته حسابرسی که ناشی از اعضای کمیته مستقل و از لحاظ مالی متخصص است را کاهش می‌دهد یا حذف می‌کند؛ بنابراین، قدرت مدیرعامل شرکت ممکن است به یک کمیته حسابرسی منجر شود که در ترکیب کارا به نظر می‌رسد اما در جوهره و اساس کارایی ندارند. از آنجاکه همه شرکت‌ها در نمونه ما کمیته حسابرسی کاملاً مستقلی دارند، ما از تخصص مالی برای بررسی تأثیر قدرت مدیرعامل شرکت در کارایی کمیته حسابرسی استفاده می‌کنیم. ما دریافته‌ایم که زمانی که قدرت مدیرعامل کم است، تخصص مالی کمیته حسابرسی به‌طور منفی با بروز ضعف کنترل داخلی در ارتباط است. با این وجود، هر زمان قدرت مدیرعامل شرکت افزایش می‌یابد، این ارتباط به‌طور یکنواخت تضعیف می‌شود. هنگامی که قدرت مدیرعامل شرکت به سطح بالایی می‌رسد، این ارتباط دیگر منفی نیست. اثر تعدیل‌کننده قدرت مدیرعامل شرکت در کارایی کمیته حسابرسی برجسته‌تر است زمانی که مدیرعامل شرکت اجاره بیشتری را از شرکت از طریق تجارت خودی استخراج می‌کند. نتایج ما با مداخله مدیرعامل در انتخاب مدیر هدایت نمی‌شوند.

اگرچه کریشنان (۲۰۰۵) معتقد بود که یک کمیته حسابرسی اثربخش منجر به کاهش نقاط ضعف سیستم کنترل داخلی می‌شود اما لیسبیچ و همکاران (۲۰۱۶) بیان داشته‌اند که این تأثیر مشروط به قدرت مدیرعامل می‌باشد. استدلال آن‌ها این بود که مدیران از انگیزه بالایی برای کتمان نقاط ضعف سیستم کنترل داخلی جهت افزایش منافع شخصی خود برخوردار هستند؛ زیرا استقرار یک سیستم کنترل داخلی بی‌اثر، فرصت سوءاستفاده مدیران از دارایی‌ها و منابع شرکت را تسهیل می‌کند. علاوه بر این، زمانی که یک سیستم کنترل داخلی ضعیف می‌باشد، مدیران از اختیار و آزادی عمل خود جهت گزارشگری مالی استفاده می‌کنند که این امر ممکن است منجر به بروز انحراف در استفاده از رویه‌های مطلوب حسابداری (هوگان و ویلیکنز، ۲۰۰۸) و همچنین افزایش ارائه اطلاعات مالی دارای کیفیت پایین (اشبوق و همکاران، ۲۰۰۸) گردد. اسکایپ و همکاران (۲۰۱۳) نیز معتقدند که کیفیت پایین گزارشگری مالی نتیجه ضعف سیستم کنترل داخلی می‌باشد که منجر به افزایش عدم تقارن مطالعاتی و فرصت‌طلبی مدیران می‌گردد. لیسبیچ و همکاران (۲۰۱۶) نشان داده‌اند که قدرت مدیرعامل ممکن است ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و کیفیت کنترل داخلی را تعدیل نموده و در نتیجه رویکرد فرصت‌طلبی مدیر را در مواردی همچون سوءاستفاده از دارایی‌های شرکت، عدم افشای به‌موقع اطلاعات، کتمان عملکرد نامطلوب و ... افزایش دهد. بر این اساس پژوهش حاضر به بررسی این موضوع پرداخته است که آیا قدرت مدیرعامل بر ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی داخلی اثر تعدیل‌کننده‌ای دارد؟

اهمیت پژوهش حاضر را از چند جنبه می‌توان تبیین نمود: اول اینکه با توجه به جدید بودن قوانین مربوط به الزام وجود کمیته حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار، تحقیقات تجربی که به بررسی ارتباط ویژگی‌های کمیته حسابرسی با کیفیت حسابرسی داخلی و همچنین اثر تعدیل‌کننده قدرت مدیرعامل بر این رابطه بپردازند، صورت نگرفته است. دوم اینکه انتظار می‌رود مطالعه حاضر بتواند علاوه بر غنا بخشیدن به ادبیات کمیته حسابرسی در بازارهای و ظهور، به‌ویژه ایران، بیانگر اهمیت کمیته حسابرسی و ویژگی‌های آن در بهبود کیفیت کنترل داخلی و تعادل قدرت مدیرعامل در شرکت‌های ایرانی باشد.

۲- مبانی نظری و پیشینه تحقیق

۲-۱- قدرت مدیرعامل

طبق دستورالعمل‌های راهبری شرکتی، مدیرعامل به‌عنوان منبعی از قدرت اجرایی بر هیئت‌مدیره نفوذ دارد. در همین راستا، اگر منافع مدیرعامل با منافع سهامداران همسو نباشد، در این صورت نفوذ و قدرت مدیرعامل مشکل‌ساز می‌گردد (جنسن، ۱۹۹۳). یرماک (۱۹۹۶) نشان داد شرکت‌هایی که رئیس هیئت‌مدیره مستقل و غیرموظف باشد عملکرد بهتری نسبت به شرکت‌های تحت نفوذ مدیرعامل دارند. گل و لیونج (۲۰۰۴) دریافتند که نفوذ مدیرعامل با افشای داوطلبانه کمتر ارتباط دارد. آن‌ها استدلال می‌کنند که نفوذ و قدرت مدیرعامل منجر به ترکیب مدیریت تصمیم و کنترل تصمیم می‌شود که این امر قابلیت و توانایی مدیر را برای اعمال کنترل مؤثر به‌تدریج تأثیر منفی می‌گذارد. شواهد تجربی مؤید این دیدگاه است که نفوذ و قدرت مدیرعامل به خاطر کاهش در نظارت مؤثر هیئت‌مدیره بر کارکنان اجرایی احتمالاً منجر به رفتارهای فرصت‌طلبانه بیشتری می‌شود (فرانکشتاین و داوون، ۱۹۹۴) کوهن و همکاران (۲۰۱۰) نشان داده‌اند که این مدیران هستند که در نهایت تعیین‌کننده اثربخشی و کارایی کمیته حسابرسی می‌باشند. بروین سیلز و کاردینالز (۲۰۱۴) معتقدند شرکت‌هایی که کمیته حسابرسی آن‌ها روابط دوستی با مدیرعامل دارند، تمایل به دریافت خدمات حسابرسی با هزینه کمتر و همچنین مدیریت سود بیشتر دارند. لیسبیچ و همکاران (۲۰۱۶) معتقدند که انگیزه‌ها و منافع شخصی مدیران، عاملی جهت کتمان عملکرد نامطلوب یک سیستم کنترل داخلی محسوب می‌شود. زمانی که

کیفیت یک سیستم کنترل داخلی مطلوب باشد، فرصت سوءاستفاده از منابع و دارایی‌های شرکت محدود می‌شود. در مقابل، ضعف یک سیستم کنترل داخلی باعث می‌شود، تا مدیران از اختیار و آزادی عمل خود در به‌کارگیری از رویه‌ها و برآوردهای حسابداری استفاده نمایند که ممکن است با منافع سهامداران همسو و هماهنگ نباشد. به همین جهت ممکن است عدم تقارن اطلاعاتی افزایش یافته و مدیران از مزیت اطلاعاتی نسبت به سایر استفاده‌کنندگان برخوردار باشند.

۲-۲- کمیته حسابرسی

پیشینه ایجاد کمیته حسابرسی در آمریکا به سال ۱۹۳۹ بازمی‌گردد. در آن زمان، کمیسیون بورس اوراق بهادار آمریکا به تمام شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس نیویورک پیشنهاد داد تا حساب‌رسان مستقل را گروهی از مدیران غیرموظف هیئت‌مدیره شرکت‌ها معرفی و در مورد انعقاد قرارداد حسابرسی و تعیین حق‌الزحمه با آنان مذاکره کنند. سازمان از این گروه غیرموظف با عنوان (کمیته حسابرسی) یادکرد؛ اما این پیشنهاد بافاصله زمانی زیادی و در سال ۱۹۷۱ به تصویب بورس اوراق بهادار آمریکا رسید. درنهایت، تشکیل کمیته حسابرسی برای شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار نیویورک از سال ۱۹۸۷ الزامی شد.

در ایران نیز سازمان بورس و اوراق بهادار در سال ۱۳۹۱ کلیه شرکت‌های بورسی را ملزم کرد که تا تاریخ ۱۳ مهرماه ۱۳۹۱ کمیته حسابرسی خود را به سازمان و بورس و اوراق بهادار اعلام کنند. در تاریخ ۱۳۹۱/۱۱/۲۳ نیز در اجرای ماده ۱۹ دستورالعمل کنترل‌های داخلی برای ناشران پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس ایران، منشور کمیته حسابرسی شرکت نمونه (سهامی عام) شامل ۱۲ ماده و ۹ تبصره به تصویب هیئت‌مدیره سازمان بورس و اوراق بهادار رسید و از تاریخ تصویب، لازم‌الاجرا شده است. مطابق این منشور، هدف از تشکیل کمیته حسابرسی کمک به ایفای مسئولیت نظارتی هیئت‌مدیره و بهبود آن جهت کسب اطمینان معقول از ۱. اثربخشی فرآیندهای نظام راهبری، مدیریت ریسک و کنترل‌های داخلی؛ ۲. سلامت گزارشگری مالی؛ ۳. اثربخشی حسابرسی داخلی؛ ۴. استقلال و اثربخشی حسابرسی مستقل؛ ۵. رعایت قوانین، مقررات و الزامات است (سازمان بورس و اوراق بهادار، ۱۳۹۱). این منشور همچنین پیرامون مسئولیت کمیته حسابرسی درباره کنترل‌های داخلی و مدیریت ریسک، گزارشگری مالی، حسابرسی داخلی، حسابرسی مستقل، رعایت قوانین، مقررات و الزامات، گزارش دهی و سایر مسئولیت‌ها مطالبی را مطرح کرده است. اعضای کمیته حسابرسی باید ترکیبی از اعضای مستقل، غیرموظف و دارای تخصص مالی و حسابداری باشد.

۲-۳- حسابرسی داخلی

پیچیدگی سازمانی و گسترش معاملات تجاری در اغلب کشورهای موجب شده است که مدیران سازمان‌ها با توجه به مسئولیت خود و در راستای دستیابی به اهداف سازمانی و به‌منظور کسب اطمینان از هدایت بهینه کلیه منابع، واحدی به نام حسابرسی داخلی تشکیل دهند. دامنه فعالیت‌های حسابرسی داخلی به‌مراتب بیش‌ازپیش گسترش یافته است. از مهم‌ترین سازوکارهای ایفای مسئولیت پاسخگویی، واپایش‌های داخلی و به‌تبع آن حسابرسی داخلی است.

حسابرسی داخلی ابزاری پویا برای ارزیابی مسئولیت‌های مدیران در خصوص فرآیندهای کنترلی مؤثر در ارتباط با فعالیت‌های مدیران است؛ اما به‌طور واقعی نمی‌توان حسابرس داخلی را تنها به ارزیابی سیستم‌های کنترلی سازمان محدود نمود. بلکه آن بخش جدایی‌ناپذیر از اهداف سازمان است برای رسیدن سازمان به اهداف متنوع خود، برنامه‌ها و عملیات حسابرسی را برنامه‌ریزی که اتفاقاً می‌نماید (میلر، ۲۰۱۴).

گزارش حسابرس داخلی در خصوص عملکرد و فعالیت‌های تجاری سازمان به سهامداران نیز در خصوص بازگشت سرمایه‌گذاری، رشد پایدار و رهبری قوی مدیریت اطمینان می‌دهد. حسابرس داخلی جهت کمک به بهبود فرآیندها و ارزیابی ریسک در سازمان دارای سه مؤلفه نقش، هدف و مسئولیت است که با توجه به رهنمودها و آیین رفتار حرفه‌ای برای حسابرس داخلی می‌تواند مالکی برای تعیین عوامل کیفی مؤثر بر حسابرسی داخلی در سازمان باشد. حسابرس داخلی مطابق با نظر (۲۰۱۱) ارائه‌دهنده خدمات اطمینان‌بخش به بخش‌های اداری، موسسه حسابداران خبره انگلیس مدیریت و کمیته حسابرسی و رهنمود ارزیابی اثربخش از حاکمیت شرکتی مطلوب و کنترل داخلی مؤثر در سازمان و خدمات مشاوره‌ای برای مدیریت به‌منظور مدیریت ریسک و کنترل است؛ بنابراین برای دستیابی به این اهداف حسابرس داخلی باید ساختار مستقل از مدیریت را در ارزیابی و مدیریت سطح ریسک سازمان داشته باشد. همچنین عملیات حسابرسی داخلی باید به ارزیابی رهنمودها پردازد و از آن در طراحی برنامه حسابرسی داخلی و همچنین روش‌های مناسب استفاده نماید. در این خصوص نیاز به توافق و حمایت مدیران اجرایی و کمیته حسابرسی وجود دارد. رهنمودها بر شفافیت و حدود گزارش‌ها حسابرسی داخلی در سازمان و گزارش دهی آن به کمیته حسابرسی سازمان تأکید دارند.

۳- پیشینه علمی و مطالعات انجام شده

بازنگری ادبیات پژوهش نشان می‌دهد که پژوهش‌های اندکی به‌طور هم‌زمان ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی، قدرت مدیرعامل و کیفیت کنترل داخلی را مورد بررسی قرار داده است که در ادامه به آن‌ها اشاره می‌شود.

۳-۱- پیشینه داخلی تحقیق

عزیزی (۱۳۹۸)، در پژوهشی تحت عنوان "بررسی تأثیر قدرت مدیرعامل بر رابطه بین تخصص مالی کمیته حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، بیان می‌دارد که کمیته حسابرسی به عنوان یکی از سازوکارهای اصلی حاکمیت شرکتی، وظیفه بررسی برنامه اولیه حسابرسی و تعامل با حسابرسان مستقل در فرایند گزارشگری مالی را بر عهده دارد. از این رو، انتظار می‌رود بر دامنه حسابرسی و میزان تلاش حسابرس و در نتیجه حق الزحمه حسابرسی اثرگذار باشد. در کنار آن قدرت مدیرعامل نیز به عنوان یک عامل اثرگذار بر انتخاب اعضای کمیته حسابرسی در این پژوهش مورد توجه قرار گرفته است. لذا این تحقیق به بررسی تأثیر قدرت مدیرعامل بر رابطه بین تخصص مالی کمیته حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی در بورس اوراق بهادار تهران طی بازه زمانی ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۵ با استفاده از اطلاعات ۱۵۰ شرکت منتخب به روش حذف سیستماتیک پرداخته است. آزمون فرضیه‌ها از طریق رگرسیون چندگانه و به روش حداقل مربعات تعمیم یافته (EGLS) با چیدمان داده‌های تلفیقی صورت پذیرفت؛ نتایج بیانگر رابطه مثبت بین وجود کارشناسان مالی و متخصص در کمیته حسابرسی با حق الزحمه حسابرسی بود لذا می‌توان بیان کرد که با توجه به درک بهتر کارحسابرسی توسط کارشناسان مالی، احتمالاً مسئولیت بیشتری برای این افراد در نظر گرفته می‌شود. بنابراین، آن‌ها انگیزه بیشتری برای تقاضای خدمات حسابرسی با کیفیت بالاتر دارند و این موضوع منجر به افزایش هزینه حسابرسی می‌شود. همچنین نتایج نشان داد که قدرت مدیرعامل باعث کاهش رابطه بین تخصص مالی کمیته حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی (به عنوان معیاری از کیفیت حسابرسی) می‌شود. به عبارتی مدیران اجرایی قدرتمند با دخالت در فرایند انتخاب کمیته حسابرسی، کاهش شدت نظارت کمیته حسابرسی و ارائه اطلاعات حسابداری با کیفیت پایین، اثربخشی کمیته حسابرسی را تضعیف می‌کنند. به طور کلی نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که کمیته حسابرسی تحت تأثیر قدرت مدیرعامل شرکت قرار می‌گیرد و این بدان دلیل است که این کمیته هنوز مطابق انتظارات ایفای نقش نمی‌کند. همچنین چون این کمیته تحت نفوذ مدیرعامل است می‌تواند نقش موثری در تعیین حق الزحمه حسابرسی داشته باشد و مدیران عامل اثر معنی داری بر روی اداره فرآیند حسابرسی دارند.

توانگر حمزه کلایی و اسکافی اصل (۱۳۹۷)، در پژوهشی تحت عنوان ارتباط بین قدرت مدیرعامل، ویژگی‌های کمیته حسابرسی و کیفیت کنترل داخلی بیان می‌دارند که کیفیت کنترل داخلی یکی از سازوکارهای نظارتی و کنترلی واحدهای تجاری تلقی می‌شود. از سوی دیگر، کمیته حسابرسی یکی از مکانیزم‌های راهبردی شرکتی است که از سال ۱۳۹۱ شرکت‌های بورس اوراق بهادار ملزم به تشکیل این کمیته شده‌اند. علاوه بر این تفکیک مالکیت از مدیریت نیز سبب شده تا به قدرت مدیرعامل جهت افزایش منافع شخصی افزوده شود. در نتیجه این پژوهش درصدد است تا ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و کیفیت کنترل داخلی را مورد بررسی قرار داده و همچنین تأثیر تعدیل‌کنندگی قدرت مدیرعامل بر ارتباط آن‌ها را مورد مطالعه قرار دهد. در نتیجه اطلاعات ۹۰ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به صورت تحلیل لاجیت مورد آزمون قرار گرفته است. نتایج پژوهش نشان داد که از بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی؛ تخصص مالی اعضا و اندازه کمیته حسابرسی با کیفیت کنترل داخلی رابطه معنادار دارد و ویژگی استقلال با متغیر وابسته رابطه معنادار نداشته است. همچنین نتایج نشان داد که قدرت مدیرعامل تنها تأثیر تعدیل‌کننده بر ارتباط بین اندازه کمیته حسابرسی و کیفیت کنترل داخلی دارد.

۳-۲- پیشینه خارجی تحقیق

کیم و همکاران (۲۰۱۸) در پژوهشی به بررسی تأثیر قدرت مدیرعامل بر رابطه بین تخصص مالی کمیته حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی در بورس چین طی سال‌های ۲۰۰۰ تا ۲۰۱۴ پرداختند. نتایج نشان داد که به‌طور متوسط‌های شرکت دارای کارشناسان مالی در کمیته‌های حسابرسی احتمال بیشتری دارد که هزینه‌های حسابرسی بالاتری را پرداخت کنند و تأثیر آن کمتر از زمانی است که یک مدیرعامل قدرتمند یک شرکت را مدیریت می‌کند.

چیکور و همکاران (۲۰۱۷) در پژوهشی به بررسی تأثیر قدرت مدیرعامل بر ساختار سرمایه شرکت پرداخت. در این پژوهش از اطلاعات ۲۱۳ شرکت چینی طی دوره زمانی سال‌های ۲۰۰۱ تا ۲۰۱۲ استفاده شد. نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌های تحقیق نشان داد که قدرت مدیریتی تأثیر معناداری بر روی اهرم مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار چین ندارد.

لیسیچ و همکاران (۲۰۱۶) در پژوهشی ارتباط بین اثربخشی کمیته حسابرسی، قدرت مدیرعامل و کیفیت کنترل داخلی را مورد بررسی قرار داده‌اند. نتایج پژوهش حاکی از آن بود زمانی که میزان قدرت مدیر پایین است، ویژگی‌های اعضای کمیته

حسابرسی شامل استقلال و تخصص مالی رابطه معکوسی با ضعف‌های سیستم کنترل داخلی دارد. در مقابل زمانی که قدرت مدیرعامل افزایش می‌یابد، رابطه منفی بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و ضعف در سیستم کنترل داخلی طولانی‌تر می‌شود. (ابوت، داقرتی، پارکر و پیترز، ۲۰۱۶). به بررسی تأثیر اهمیت مشترک استقلال و صلاحیت حسابرس در کیفیت حسابرسی داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی پرداختند. نتایج بررسی‌های آن‌ها نشان داد که تأثیر صلاحیت (استقلال) حسابرس داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی بستگی به استقلال (صلاحیت) حسابرس داخلی دارد. این تحقیق موجب بسط و گسترش فهم نسبت به شاخصه‌های کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی در حوزه گزارش دهی مالی گردیده است.

۴- روش پژوهش

تحقیقات علمی را بر اساس هدف آن می‌توان به سه دسته تحقیقات بنیادین، تحقیقات کاربردی و توسعه‌ای تقسیم نمود. تحقیقات بنیادین: این تحقیقات موجب افزایش دانش در زمینه مورد مطالعه خود می‌شوند. هدف اصلی از این تحقیقات تولید دانش بیشتر و درک پدیده‌هایی است که روی می‌دهد و سرانجام ارائه نظریه‌ها بر پایه نتایج تحقیق. تحقیقات کاربردی: این تحقیقات با هدف برخورداری از نتایج یافته‌ها برای حل مسائل موجود در سازمان‌ها یا جامعه آماری انجام می‌شوند.

تحقیقات توسعه‌ای: این تحقیقات به منظور تدوین و تشخیص مناسب بودن یک مدل، طرح یا برنامه به کار می‌رود. هدف این تحقیقات تدوین یا ارائه مدل و برنامه است.

این تحقیق از لحاظ هدف کاربردی است، هدف از تحقیق کاربردی به دست آوردن درک یا دانش لازم برای تعیین ابزاری است که به وسیله آن نیازی مشخص و شناخته شده برطرف گردد؛ لذا تحقیق حاضر از لحاظ هدف کاربردی است. از لحاظ طرح پژوهشی آن از نوع نیمه تجربی و با استفاده از رویکرد پس رویدادی است. از روش پس رویدادی زمانی استفاده می‌شود که پژوهشگر پس از وقوع رویدادها به بررسی موضوع می‌پردازد یا از واقعه‌ای که بدون دخالت مستقیم پژوهشگر رخ داده، فراهم شود؛ افزون بر این امکان دست‌کاری متغیرهای مستقل وجود ندارد. از لحاظ ماهیت و روش از نوع توصیفی است، پژوهش توصیفی شامل مجموعه روش‌هایی است که هدف آن‌ها توصیف وضعیت یا پدیده‌های مورد بررسی است. این پژوهش از لحاظ استدلال از نوع پژوهش‌های استقرایی است که با مشاهده اجزایی از جامعه (نمونه) نسبت به ارائه الگویی برای کل جامعه اقدام نماید و همچنین این پژوهش در حوزه پژوهش‌های اثباتی حسابداری و بر اطلاعات واقعی صورت‌های مالی شرکت‌ها مبتنی است.

۴-۱- جامعه آماری

کلیه افراد و اشیا‌یی که دارای حداقل یک صفت مشترک باشند، تشکیل جامعه آماری را می‌دهند. اگر تعداد افراد جامعه آماری محدود باشد، به آن جامعه آماری محدود می‌گویند (صدقیانی صالحی، ۱۳۸۰). با توجه به هدف پژوهش که پرداختن به ارتباط بین قدرت مدیر عامل، ویژگی‌های کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی داخلی می‌باشد. جامعه آماری پژوهش متشکل از کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار ایران است.

۴-۲- روش نمونه‌گیری و حجم نمونه

در این پژوهش برای انتخاب نمونه از روش حذف سیستماتیک استفاده شده است، بدین ترتیب که نخست تمام شرکت‌ها در دوره زمانی ۱۳۹۶ انتخاب شدند، سپس از بین شرکت‌های موجود، شرکت‌های فاقد هر یک از شرایط زیر از نمونه خارج شدند:

۱. قبل از سال ۱۳۹۲ در بورس پذیرفته شده باشند.
۲. اطلاعات آن‌ها به‌ویژه اطلاعات مربوط به اعضای کمیته حسابرسی و همچنین اعضای هیئت مدیره در دسترس باشد.
۳. جزء شرکت‌های سرمایه‌گذاری و واسطه‌گری مالی نباشد. به دلیل آنکه ممکن است اطلاعات این‌گونه شرکت‌ها شامل اطلاعات سایر شرکت‌های نمونه باشد.
۴. سهام شرکت‌ها در طول سال ۱۳۹۶ حداقل ۱۹۹ روز در هر سال معامله شده باشند.
۵. شرکت‌ها نباید سال مالی خود را تغییر داده باشند.

با استفاده از روش حذف سیستماتیک و اعمال محدودیت‌های فوق از کل شرکت‌های فعال در بورس به تعداد ۷۰۹ حجم نمونه شرکت به‌عنوان نمونه آماری انتخاب شدند. سپس کلیه اطلاعات مورد نیاز جهت انجام این پژوهش از بانک‌های اطلاعاتی بورس اوراق بهادار تهران، نرم‌افزار ره‌آورد نوین و نشریه‌های بورس جمع‌آوری گردید.

۳-۴- روش آزمون فرضیه‌ها و متغیرهای تحقیق

برای آزمون فرضیات نیز از مدل‌های رگرسیونی زیر استفاده خواهد شد:

فرضیه اول: بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی با کیفیت حسابرسی داخلی رابطه معنادار وجود دارد.

برای اندازه‌گیری این فرضیه از مدل زیر استفاده می‌شود:

$$IAQ = \alpha + \beta_0 ACFIN_{i,t} + \beta_1 ACIND + \beta_2 ACSZE_{i,t} + \beta_3 SIZE_{i,t} + \beta_4 AGE_{i,t} + \beta_5 LOSS_{i,t} + \beta_6 GROWTH_{i,t} + \beta_7 AQ_{i,t} + \beta_8 LNAF_{i,t} + \epsilon$$

فرضیه دوم: قدرت مدیرعامل اثر تعدیل‌کننده بر ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی با کیفیت حسابرسی داخلی دارد.

$$IAQ = \alpha + \beta_0 ACFIN_{i,t} + \beta_1 ACIND + \beta_2 ACSZE_{i,t} + \beta_3 CEOPOWER + \beta_4 ACFIN_{i,t} * CEOPOWER_{i,t} + \beta_5 ACIND_{i,t} * CEOPOWER_{i,t} + \beta_6 ACSZET_{i,t} * CEOPOWER_{i,t} + \beta_7 SIZE_{i,t} + \beta_8 AGE_{i,t} + \beta_9 LOSS_{i,t} + \beta_{10} GROWTH_{i,t} + \beta_{11} AQ_{i,t} + \epsilon$$

متغیر یک مفهوم است که بیش از دو یا چند ارزش یا عدد به آن اختصاص داده می‌شود. به عبارت دیگر، متغیر به ویژگی‌هایی گفته می‌شود که می‌توان آن‌ها را مشاهده یا اندازه‌گیری کرد و دو یا چند ارزش یا عدد را جایگزین آن‌ها نمود. عدد یا ارزش نسبت داده شده به متغیر، نشان‌دهنده تغییر از یک فرد به فرد دیگر یا از یک حالت به حالت دیگر است (دلاور، ۱۳۷۱، ۵۸). متغیرهای این پژوهش به منظور آزمون فرضیه‌ها، به سه گروه متغیرهای مستقل، وابسته و کنترلی تقسیم می‌شوند.

۴-۴- متغیرهای پژوهش

متغیر وابسته:

کیفیت حسابرسی داخلی (IAQ): در این پژوهش، کیفیت حسابرسی داخلی با استفاده از پرسشنامه ارزیابی کیفیت حسابرسی داخلی اندازه‌گیری شده است. این پرسشنامه برای مدیران واحدهای حسابرسی داخلی شرکت‌های پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران ارسال شده است.

متغیر مستقل:

ویژگی‌های کمیته حسابرس: متغیر مستقل در این مطالعه ویژگی‌های کمیته حسابرسی شامل تخصص مالی حسابداری، استقلال و اندازه کمیته حسابرسی می‌باشد.

تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی (ACFIN): در این پژوهش تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی بدین صورت تعریف می‌شود: اعضای که دارای مدرک دانشگاهی یا مدرک حرفه‌ای داخلی یا معتبر بین‌المللی در مسائل مالی حسابداری همراه با توانایی تجزیه و تحلیل صورت‌ها و گزارش‌های مالی و کنترل داخلی حاکم بر گزارشگری مالی باشند. بر این اساس، تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی برابر است با نسبت اعضای کمیته حسابرسی دارای مدرک مالی و حسابداری به تعداد اعضای کمیته حسابرسی (لیسیچ و همکاران، ۲۰۱۶).

استقلال کمیته حسابرسی (ACIND): عضو یا اعضای که فاقد هرگونه رابطه یا منافع مستقیم یا غیرمستقیم که بر تصمیم‌گیری مستقل وی اثرگذار باشد، موجب جانب‌داری وی از منافع فرد یا گروه خاصی از سهامداران یا سایر ذینفعان شود یا سبب نبود رعایت منافع یکسان سهامداران شود. استقلال در این پژوهش عبارت‌اند از نسبت اعضای غیرموظف کمیته حسابرسی به تعداد اعضای کمیته حسابرسی (همان).

اندازه کمیته حسابرسی (ACSZE): در این پژوهش اندازه کمیته حسابرسی برابر است با تعداد اعضای کمیته حسابرسی (همان).

متغیر تعدیل‌گر:

قدرت مدیرعامل (POWER CEO): در این پژوهش جهت اندازه‌گیری قدرت مدیرعامل از عضو هیئت مدیره بودن مدیرعامل در شرکت استفاده شده است. بر این اساس می‌توان گفت اگر مدیرعامل عضو هیئت مدیره در شرکت باشد بیانگر قدرت بیشتر وی در شرکت می‌باشد. بنابراین تأثیرگذاری او بر عملیات شرکت بیشتر بوده و با توجه به موقعیت راهبری خود بر تصمیم‌گیری‌های حاکمیتی کنترل بیشتری دارند بنابراین یک متغیر دو مقدار که اگر مدیرعامل عضو هیئت مدیره باشد یک و در غیر این صورت صفر در نظر گرفته می‌شود (همان).

متغیرهای کنترلی:

اندازه شرکت LNSIZE: در این پژوهش از لگاریتم طبیعی ارزش بازار سهام به عنوان معیار اندازه شرکت استفاده شده است (لیسیچ و همکاران، ۲۰۱۶).

کیفیت حسابرسی مستقل AQ: در این پژوهش کیفیت حسابرسی با توجه به نوع حسابرسان شرکت‌های نمونه اندازه‌گیری می‌شود. بدین صورت که اگر حسابرسان در رتبه الف رده‌بندی موسسه‌های حسابرسانی معتمد بورس اوراق بهادار تهران قرار گیرد یک و در غیر این صورت صفر در نظر گرفته می‌شود (همان).

زیان شرکت LOSS: یک متغیر دو مقداری که اگر شرکت زیان داشته باشد یک و در غیر این صورت صفر در نظر گرفته می‌شود (همان).

عمر شرکت LNAGE: عمر شرکت که برابر است با تعداد سال‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران جهت کاهش ناهمسانی واریانس، از لگاریتم طبیعی این متغیر استفاده شده است (همان).

نرخ رشد فروش GROWTH: نرخ رشد فروش شرکت که برابر است با تغییرات فروش طی دو سال متوالی تقسیم بر فروش سال قبل (همان).

هزینه حسابرسی LNAF: در این پژوهش، هزینه حسابرسی بر اساس یادداشتهای توضیحی صورت سود و زیان محاسبه شده است. همچنین به دلیل کاهش ناهمسانی واریانس از لگاریتم طبیعی این متغیر برای تجزیه و تحلیل استفاده می‌شود (همان).

۵- نتایج پژوهش

۵-۱- آمار توصیفی

نتایج آمار توصیفی متغیرها در جدول ۱ ارائه شده است. همان‌گونه که نتایج نشان می‌دهد میانگین کیفیت حسابرسی داخلی ۰٫۵۷ بوده که بیانگر این است که در بیش از نیمی از پاسخ‌دهندگان، کیفیت حسابرسی داخلی را مطلوب ارزیابی کرده‌اند. میانگین اندازه کمیته حسابرسی ۴٫۹۵ بوده که نشان می‌دهد در ایران به‌طور میانگین تعداد اعضای کمیته ۵ عضو می‌باشد. میانگین متغیر استقلال و تخصص اعضای کمیته به ترتیب ۰٫۵۹ و ۲٫۰۶ می‌باشد که بیانگر این است که به‌طور متوسط حدود ۵۹ درصد از اعضای کمیته حسابرسی مستقل می‌باشند که از هر ۵ عضو کمیته ۲ نفر دارای تخصص مالی و حسابداری می‌باشند. همچنین نتایج نشان می‌دهد که میانگین قدرت مدیرعامل که به‌واسطه عضو هیئت مدیره بودن مدیرعامل در شرکت استفاده شده است سنجیده می‌شود ۰٫۶۲ می‌باشد. به‌طور کلی از نزدیکی میانگین و میانه متغیرها و همچنین انحراف معیار کم متغیرها می‌توان نتیجه گرفت که متغیرها دارای توزیع تقریباً نرمال می‌باشند.

جدول ۱- توصیف داده‌های پژوهش

نام متغیر	میانگین	میانه	انحراف معیار	چولگی	کشدگی
IAQ	0.571836	0.599041	0.230335	-0.75777	4.109401
ACFIN1	2.067504	0.655407	4.124274	2.466234	7.130311
ACIND1	0.596923	0.561974	0.285743	1.365844	5.945297
ACSIZE1	4.925199	3.265608	4.788708	1.687423	5.188585
POWER_C1	0.62507	0.641818	0.214593	-0.31396	2.83279
LNAGE1	1.299164	1.312247	0.178987	-0.0517	3.86469
LNSIZE1	10.31809	11.02897	3.739634	-0.81348	4.252346
LOSS1	0.78882	1	0.409419	-1.41528	3.003011
LNAF	1.787713	1.784997	1.71621	0.182705	1.457484
GROWTH1	0.497057	0.508561	0.182374	-0.22798	2.157611
AQ1	0.575237	0.591446	0.189474	-0.03156	2.584214

۵-۲- آزمون فرضیه اول پژوهش

یافته‌های حاصل از آزمون مدل اول پژوهش به شرح زیر است:

سطح معنی‌داری برای تک تک متغیرها و همچنین برای کل مدل در سطح اطمینان ۹۵ درصد محاسبه شده است. با توجه به ضریب تعیین تعدیل شده مدل پردازش شده می‌توان ادعا کرد که ۶۴٫۱۳ درصد از تغییرات متغیر وابسته فرضیه پژوهش توسط متغیرهای مستقل و کنترلی توضیح داده می‌شود. خودهمبستگی نقض یکی از فرض‌های استاندارد الگوی رگرسیون است و از آماره دوربین-واتسون می‌توان جهت تعیین بود و نبود خودهمبستگی در الگوی رگرسیون استفاده کرد. آماره دوربین - واتسون محاسبه

شده (۱/۹۹۵) که بین ۲/۵-۱/۵ می باشد بیان گر عدم وجود خودهمبستگی است و استقلال باقی مانده های اجزای خطا را نشان می دهد. همچنین معناداری آزمون F بیانگر تأیید معناداری کل رگرسیون است.

جدول ۲- یافته های حاصل از آزمون فرضیات پژوهش

متغیر	ضریب	انحراف استاندارد	آماره آزمون (t)	سطح معنی داری
ACFIN1	-0.048108	0.004891	-9.836736	0.0000
ACIND1	0.549029	0.041910	13.10007	0.0000
ACSIZE1	0.012823	0.002791	4.594241	0.0000
LNAGE1	-0.043927	0.097135	-0.452226	0.6518
LNSIZE1	0.004615	0.002752	1.676780	0.0957
LOSS1	0.035946	0.037842	0.949890	0.3437
LNAF	-0.000967	0.006303	-0.153445	0.8783
GROWTH1	0.364282	0.092895	3.921459	0.0001
AQ1	0.134040	0.077639	1.726448	0.0863
C	0.004527	0.163475	0.027691	0.9779
AR(1)	-0.399882	0.047578	-8.404774	0.0000
SIGMASQ	0.017608	0.001462	12.04228	0.0000
ضریب تعیین: ۰.۶۶۶	ضریب تعیین تعدیل شده: ۰.۶۴۱۳	آماره آزمون F: ۲۷,۰۱۳۸	سطح معنی داری: ۰,۰۰۰	آماره دوربین واتسون: ۱/۹۹۵

۳-۵- آزمون فرضیه دوم پژوهش

یافته های حاصل از آزمون مدل دوم پژوهش به شرح زیر است: سطح معنی داری برای تک تک متغیرها و همچنین برای کل مدل در سطح اطمینان ۹۵ درصد محاسبه شده است. با توجه به ضریب تعیین تعدیل شده مدل پردازش شده می توان ادعا کرد که ۶۴,۱۳ درصد از تغییرات متغیر وابسته فرضیه پژوهش توسط متغیرهای مستقل و کنترلی توضیح داده می شود.

جدول ۳- آزمون فرضیه دوم پژوهش

متغیر	ضریب	انحراف استاندارد	آماره آزمون (t)	سطح معنی داری
ACFIN1	-0.029442	0.011232	-2.621375	0.0097
ACIND1	0.626304	0.122693	5.104631	0.0000
ACSIZE1	-0.004952	0.008167	-0.606262	0.5453
POWER_C1	0.345978	0.155761	2.221211	0.0279
ACFIN1*POWER_C1	-0.029593	0.013394	-2.209375	0.0287
ACIND1*POWER_C1	-0.147322	0.169073	-0.871351	0.0850
ACSIZE1*POWER_C1	0.017505	0.011241	1.557274	0.0216
LNAGE1	-0.075254	0.095671	-0.786589	0.4328
LNSIZE1	0.003905	0.002779	1.404965	0.1622
LOSS1	0.021527	0.039651	0.542914	0.5880
LNAF	0.003918	0.008969	0.436846	0.6629
GROWTH1	0.145473	0.088002	1.653070	0.1005
AQ1	0.097071	0.082680	1.174058	0.2423
C	0.008128	0.158310	0.051342	0.9591
AR(1)	-0.414050	0.061591	-6.722526	0.0000
SIGMASQ	0.013718	0.001489	9.211716	0.0000
ضریب تعیین: ۰,۷۳۹۸۲۰	ضریب تعیین تعدیل شده: ۰,۷۱۲۹	آماره آزمون F: ۲۷,۴۸۷	سطح معنی داری: ۰/۰۰۰	آماره دوربین واتسون: ۲,۰۰۸

خودهمبستگی نقض یکی از فرض های استاندارد الگوی رگرسیون است و از آماره دوربین - واتسون می توان جهت تعیین بود و نبود خودهمبستگی در الگوی رگرسیون استفاده کرد. آماره دوربین - واتسون محاسبه شده (۲/۰۰۸) که بین ۲/۵-۱/۵ می باشد بیان گر عدم وجود خودهمبستگی است و استقلال باقی مانده های اجزای خطا را نشان می دهد. همچنین معناداری آزمون F بیانگر تأیید معناداری کل رگرسیون است.

جدول ۴- نتایج آزمون فرضیات تحقیق

نتیجه فرضیه	سطح معنی داری	فرضیه
تایید	0.0000	بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی (ACFIN) باکیفیت حسابرسی داخلی رابطه معنادار وجود دارد.
تایید	0.0000	بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد استقلال کمیته حسابرسی (ACIND) باکیفیت حسابرسی داخلی رابطه معنادار وجود دارد.
تایید	0.0000	بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد اندازه کمیته حسابرسی (ACSZE) باکیفیت حسابرسی داخلی رابطه معنادار وجود دارد.
تایید	0.0287	قدرت مدیرعامل اثر تعدیل کننده بر ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی (ACFIN) باکیفیت حسابرسی داخلی دارد.
تایید با اطمینان ۹۰ درصد	0.0850	قدرت مدیرعامل اثر تعدیل کننده بر ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی عد استقلال کمیته حسابرسی (ACIND) باکیفیت حسابرسی داخلی دارد.
تایید	0.0216	قدرت مدیرعامل اثر تعدیل کننده بر ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد اندازه کمیته حسابرسی (ACSZE) باکیفیت حسابرسی داخلی دارد.

آزمون فرضیه اول: بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی (ACFIN) باکیفیت حسابرسی داخلی رابطه معنادار وجود دارد.

H_0 : بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی (ACFIN) باکیفیت حسابرسی داخلی رابطه معنادار وجود ندارد.

H_1 : بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی (ACFIN) باکیفیت حسابرسی داخلی رابطه معنادار وجود دارد.

همانطور که در آزمون فرضیه اول دیده می‌شود بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی (ACFIN) باکیفیت حسابرسی داخلی ضریب استاندارد برابر با 0.0481 بوده و سطح معنی داری برابر با ۰,۰۰۰ است. از آنجا که مقدار P-value از ۰,۰۱ کمتر است می‌توان گفت رابطه معنی دار است لذا می‌توان گفت فرض صفر را با اطمینان ۹۹ درصد رد کرد و به عبارتی فرضیه یک تایید می‌شود.

آزمون فرضیه دوم: بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد استقلال کمیته حسابرسی (ACIND) باکیفیت حسابرسی داخلی رابطه معنادار وجود دارد.

H_0 : بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد استقلال کمیته حسابرسی (ACIND) باکیفیت حسابرسی داخلی رابطه معنادار وجود ندارد.

H_1 : بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد استقلال کمیته حسابرسی (ACIND) باکیفیت حسابرسی داخلی رابطه معنادار وجود دارد.

همانطور که در آزمون فرضیه دوم دیده می‌شود بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد استقلال کمیته حسابرسی (ACIND) باکیفیت حسابرسی داخلی ضریب استاندارد برابر با 0.549029 بوده و سطح معنی داری برابر با ۰,۰۰۰ است. از آنجا که مقدار P-value از ۰,۰۱ کمتر است می‌توان گفت رابطه معنی دار است لذا می‌توان گفت فرض صفر را با اطمینان ۹۹ درصد رد کرد و به عبارتی فرضیه یک تایید می‌شود.

آزمون فرضیه سوم: بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد اندازه کمیته حسابرسی (ACSZE) باکیفیت حسابرسی داخلی رابطه معنادار وجود دارد.

H_0 : بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد اندازه کمیته حسابرسی (ACSZE) باکیفیت حسابرسی داخلی رابطه معنادار وجود ندارد.

H_1 : بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد اندازه کمیته حسابرسی (ACSZE) باکیفیت حسابرسی داخلی رابطه معنادار وجود دارد.

همانطور که در آزمون فرضیه سوم دیده می‌شود بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد اندازه کمیته حسابرسی (ACSZE) با کیفیت حسابرسی داخلی ضریب استاندارد برابر با $0,128$ بوده و سطح معنی داری برابر با $0,000$ است. از آنجا که مقدار P -value از $0,01$ کمتر است می‌توان گفت رابطه معنی‌دار است لذا می‌توان گفت فرض صفر را با اطمینان 99 درصد رد کرد و به عبارتی فرضیه یک تایید می‌شود.

آزمون فرضیه چهارم: قدرت مدیرعامل اثر تعدیل‌کننده بر ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی (ACFIN) با کیفیت حسابرسی داخلی دارد.

H_0 : قدرت مدیرعامل اثر تعدیل‌کننده بر ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی (ACFIN) با کیفیت حسابرسی داخلی ندارد.

H_1 : قدرت مدیرعامل اثر تعدیل‌کننده بر ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی (ACFIN) با کیفیت حسابرسی داخلی دارد.

همانطور که در آزمون فرضیه چهارم دیده می‌شود بین اثر تعدیل‌کننده قدرت مدیرعامل بر ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی (ACFIN) با کیفیت حسابرسی داخلی ضریب استاندارد برابر با $0,295$ بوده و سطح معنی داری برابر با $0,0287$ است. از آنجا که مقدار P -value از $0,05$ کمتر است می‌توان گفت رابطه معنی‌دار است لذا می‌توان گفت فرض صفر را با اطمینان 95 درصد رد کرد و به عبارتی فرضیه یک تایید می‌شود.

آزمون فرضیه پنجم: قدرت مدیرعامل اثر تعدیل‌کننده بر ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد استقلال کمیته حسابرسی (ACIND) با کیفیت حسابرسی داخلی دارد.

H_0 : قدرت مدیرعامل اثر تعدیل‌کننده بر ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد استقلال کمیته حسابرسی (ACIND) با کیفیت حسابرسی داخلی ندارد.

H_1 : قدرت مدیرعامل اثر تعدیل‌کننده بر ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد استقلال کمیته حسابرسی (ACIND) با کیفیت حسابرسی داخلی دارد.

همانطور که در آزمون فرضیه اول دیده می‌شود بین اثر تعدیل‌کننده قدرت مدیرعامل بر ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد استقلال کمیته حسابرسی (ACIND) با کیفیت حسابرسی داخلی ضریب استاندارد برابر با $0,147$ بوده و سطح معنی داری برابر با $0,085$ است. از آنجا که مقدار P -value از $0,1$ کمتر است می‌توان گفت رابطه معنی‌دار است لذا می‌توان گفت فرض صفر را با اطمینان 90 درصد رد کرد و به عبارتی فرضیه یک تایید می‌شود.

آزمون فرضیه ششم: قدرت مدیرعامل اثر تعدیل‌کننده بر ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد اندازه کمیته حسابرسی (ACSIZE) با کیفیت حسابرسی داخلی دارد.

H_0 : قدرت مدیرعامل اثر تعدیل‌کننده بر ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد اندازه کمیته حسابرسی (ACSIZE) با کیفیت حسابرسی داخلی ندارد.

H_1 : قدرت مدیرعامل اثر تعدیل‌کننده بر ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد اندازه کمیته حسابرسی (ACSIZE) با کیفیت حسابرسی داخلی دارد.

همانطور که در آزمون فرضیه اول دیده می‌شود بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بعد اندازه مالی کمیته حسابرسی (ACSIZE) با کیفیت حسابرسی داخلی ضریب استاندارد برابر با $0,175$ بوده و سطح معنی داری برابر با $0,0216$ است. از آنجا که مقدار P -value از $0,05$ کمتر است می‌توان گفت رابطه معنی‌دار است لذا می‌توان گفت فرض صفر را با اطمینان 95 درصد رد کرد و به عبارتی فرضیه یک تایید می‌شود.

نتیجه‌گیری

هدف از این پژوهش بررسی ارتباط بین قدرت مدیرعامل، ویژگی‌های کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی داخلی می‌باشد و اینگونه استنباط شده است که کمیته حسابرسی داخلی از طریق نظارت بر حسابرسی داخلی، بر کیفیت حسابرسی داخلی تاثیرگذار است. براین اساس اطلاعات 162 شرکت پذیرفته‌شده بورس و اوراق بهادار ایران طی سال 1396 مورد بررسی قرار گرفت. این موضوع در زمان ورود متغیر تعدیل‌گری با عنوان «قدرت مدیر عامل»، متفاوت می‌شود. زمانی که مدیرعامل قدرت بالاتری داشته باشد، موجب تعدیل نقش نظارتی کمیته حسابرسی می‌شود، زیرا مدیرعامل مقتدر، نظارت را در حیطه وظایف خود می‌شناسد و در

نتیجه نقش نظارتی کمیته حسابرسی بر حسابرسی داخلی کمتر شده که این امر ممکن است منجر به افت کیفیت حسابرسی داخلی شود.

در این پژوهش نتایج آزمون فرضیه اول نشان می دهد که سطح معنی داری برای تک تک متغیرها و همچنین برای کل مدل در سطح اطمینان ۹۵ درصد محاسبه شده است. با توجه به ضریب تعیین تعدیل شده مدل پردازش شده می توان ادعا کرد که ۶۴,۱۳ درصد از تغییرات متغیر وابسته فرضیه پژوهش توسط متغیرهای مستقل و کنترلی توضیح داده می شود. خودهمبستگی نقض یکی از فرض های استاندارد الگوی رگرسیون است و از آماره دوربین-واتسون می توان جهت تعیین بود و نبود خودهمبستگی در الگوی رگرسیون استفاده کرد. آماره دوربین-واتسون محاسبه شده (۱/۹۹۵) که بین ۲/۵-۱/۵ می باشد بیانگر عدم وجود خودهمبستگی است و استقلال باقی مانده های اجزای خطا را نشان می دهد. همچنین معناداری آزمون F بیانگر تأیید معناداری کل رگرسیون است.

همچنین نتایج فرضیه دوم نشان می دهد که، سطح معنی داری برای تک تک متغیرها و همچنین برای کل مدل در سطح اطمینان ۹۵ درصد محاسبه شده است. با توجه به ضریب تعیین تعدیل شده مدل پردازش شده می توان ادعا کرد که ۶۴,۱۳ درصد از تغییرات متغیر وابسته فرضیه پژوهش توسط متغیرهای مستقل و کنترلی توضیح داده می شود. هر پژوهش با هر روش جمع آوری اطلاعات دارای نقاط قوت و ضعف است. پژوهش حاضر نیز همانند سایر پژوهش ها با محدودیت هایی مواجه بوده است که در زیر، به طور خلاصه، به برخی از آن ها اشاره می شود.

۱. جوان بودن و توسعه نیافتگی حرفه حسابرسی داخلی در ایران و کمیاب بودن تجارب در این حوزه از محدودیت های اصلی این پژوهش به شمار می آید.

۲. یکی از محدودیت های پژوهش افشا نشدن اطلاعات کامل در مورد سایر ویژگی های کمیته حسابرسی، از جمله تعداد جلسات آن است که می تواند بر کیفیت حسابرسی داخلی شرکت ها اثرگذار باشد.

۳. در فرایند پژوهش علمی به ویژه در علوم انسانی مانند حسابداری مواردی وجود دارد که خارج از کنترل پژوهشگر است و به طور بالقوه می تواند نتایج پژوهش را تحت تأثیر قرار دهد. هدف این پژوهش، بررسی ارتباط بین قدرت مدیر عامل، ویژگی های کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی داخلی است. بدین منظور اثر برخی از متغیرها توسط پژوهشگر کنترل شده. لذا در صورت اعمال سایر متغیرهای احتمالی تأثیرگذار بر روی متغیر وابسته، احتمالاً نتایج پژوهش تغییر می کرد.

پژوهش حاضر از جمله پژوهش هایی است که در فضای اقتصادی ایران در خصوص ارتباط بین قدرت مدیر عامل، ویژگی های کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی داخلی انجام شده است، این پژوهش می تواند الگوی مناسبی برای پژوهش های آتی در نظر گرفته شود از جمله:

۱. بررسی تأثیر میزان قدرت مدیر عامل بر کیفیت حسابرسی داخلی
۲. بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر ارتباط بین قدرت مدیر عامل و ویژگی های کمیته حسابرسی
۳. بررسی تأثیر ارزیابی حسابرسان خارجی بر عملکرد حسابرسان داخلی و مقایسه آن با تعدیل قدرت مدیر عامل بر رابطه بین ارزیابی حسابرسان خارجی و عملکرد حسابرسان داخلی

منابع

۱. توانگر حمزه کلایی، افسانه؛ اسکافی اصل، مهدی؛ (۱۳۹۷)، ارتباط بین قدرت مدیرعامل، ویژگی های کمیته حسابرسی و کیفیت کنترل داخلی، نشریه پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی « شماره ۳۸.
۲. حافظ نیا؛ محمدرضا؛ (۱۳۸۵)، مقدمه ای بر روش تحقیق در علوم انسانی، تهران، انتشارات سمت.
۳. حساس یگانه، بحیی، شعری، صابر؛ خسرونژاد، سیدحسین؛ (۱۳۸۷)، رابطه سازوکارهای حاکمیت شرکتی، نسبت بدهی ها و اندازه شرکت با مدیریت سود، مطالعات حسابداری، شماره بیست و چهار، صص ۷۹-۱۱۵.
۴. دلاور، علی؛ (۱۳۸۰)، روش تحقیق در روان شناسی و علوم تربیتی، ناشر: ویرایش.
۵. رحیمیان، نظام الدین؛ توکل نیا، اسماعیل؛ (۱۳۹۰)، تأثیر کمیته حسابرسی بر فعالیت های حسابرسی داخلی، حسابداری رسمی، (۲۸)، صص ۶۸-۷۵.
۶. عزیززی، فرید، (۱۳۹۸)، بررسی تأثیر قدرت مدیرعامل بر رابطه بین تخصص مالی کمیته حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، دومین کنفرانس بین المللی مدیریت، مهندسی صنایع، اقتصاد و حسابداری، تفلیس-گرجستان، دبیرخانه دائمی با همکاری دانشگاه امام صادق (ع).

۷. عسگری، محمدهادی؛ پورغلامی، سمیه؛ مغربی، رضاعلی؛ (۱۳۹۶)، رابطه ویژگی‌های کمیته حسابرسی با رعایت ضوابط حسابرسی داخلی در شرکت‌های غیر مالی پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار، همایش ملی پژوهش‌های حسابداری و مدیریت با رویکرد کسب و کارهای نوین، تنکابن، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تنکابن.
۸. کاکویی، مجتبی؛ کاکویی، مصطفی؛ (۱۳۹۶)، بررسی تأثیر تعداد اعضای هیئت مدیره، دوگانگی مدیرعامل و وجود کمیته حسابرسی بر تأخیر گزارش حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران، سومین کنفرانس بین‌المللی تکنیک‌های مدیریت و حسابداری.
۹. نجفی سیاهرودی، مهدی؛ علوی، سید مسلم؛ (۱۳۸۹)، کالبدشکافی ترکیب هیئت مدیره با تحلیلی بر جایگاه ترکیب هیئت مدیره در عملکرد بهینه شرکت، کارشناسی ارشد رشته حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی.
۱۰. نصرالهی، زهرا؛ عارف منش، زهره؛ رئیس، مهین؛ (۱۳۹۰)، بررسی ارتباط بین کیفیت حاکمیت شرکتی و عدم تقارن اطلاعات در بورس اوراق بهادار تهران، چشم انداز مدیریت مالی و حسابداری، شماره ۲، صص ۲۹-۹.
۱۱. نوروش، ایرج؛ کرمی، غلامرضا؛ وافی نژاد، جلال؛ (۱۳۸۸)، بررسی رابطه سازوکارهای نظام راهبردی شرکت و هزینه‌های نمایندگی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران، تحقیقات حسابداری و حسابرسی، انجمن حسابداری ایران، شماره ۱، صص ۲۷-۴.
۱۲. نیک بخت، محمدرضا؛ سیدی، سید عزیز؛ هاشم الحسینی، روزبه؛ (۱۳۸۹)، بررسی تأثیر ویژگی‌های هیئت مدیره بر عملکرد شرکت، مجله پیشرفت‌های حسابداری دانشگاه شیراز، دوره ۲، شماره ۱، صص ۲۷۰-۲۵۱.
13. Abbott, L. J., and Parker. (2001). Audit committee characteristics and auditor selection: Evidence from auditor switches. (15), pp. 151-167.
14. Agrawal, A., and Knoeber, C.R. (2013). Corporate Governance and Firm Performance, in Managerial Economics. The Oxford Handbook Eds. (Edited by Christopher R. Thomas and William F. Shughart II), pp. 491-509.
15. Al-Matari, E. M. Alswidi, A. K. Fadzil, F. Z. Al-Matary, Y. A. (2012). «The Impact of Board Characteristics on firm performance: Evidence from Nonfinancial Listed Companies in Kuwaiti Stock Exchange». International Journal of contanting and financial reporting. Vol. 2, No, 2.
16. Bruynseels, L., and E. Cardinaels, (2014), “The Audit Committee: Management Watchdog or Personal Friend of the CEO?”, The Accounting Review 89 (1), PP .113–45.
17. Carcello, J., And T. Neal. (2000). Audit committee composition and auditor reporting. (October): pp. 453-467.
18. Chan, Y.M., Liu, G., Sun, J.. (2013), Independent audit committee members board tenure and audit fees. 53, pp. 1129-1147.
19. Cohen, J., G. Krishnamoorthy, and A. Wright, (2010), “Corporate Governance in the Post-Sarbanes Oxley Era: Auditors’ Experiences”, Contemporary Accounting Research 27 (3), PP. 751–86.
20. Dezoort, F.T. (1997), An investigation of audit committees.
21. Donnelly, R. and Mulcuhy, M. (2008). «Board Structure, Ownership, and Voluntary Disclosure in Ireland». Corporate Governance: An International Review. Vol. 16, No. 5, pp. 416-429.
22. Finkestin, s., Daveni, R, (1994), “CEO Duality as a Double-Edged Sword: How Boards of Directors Balance Entrenchment Avoidance and unity of Command ,” Academy of Management journal, 37(5), PP. 1079-1108.
23. Chi Chur ,Chaoa,May,Hua,Qaiser,Munirb,Tongxia,Li,(2017),The impact of CEO power on corporate capital structure: New evidence from dynamic panel threshold analysis International Review of Economics & Finance Volume 51, September, Pages 107-120
24. Gul, F., Leung, S, (2004), “Board Leadership, Outside Directors Expertise and Voluntary Corporate Disclosure”, Journal of accounting and public policy. 23, PP . ۳۷۹-۳۵۱
25. Hermalin, B. E. and Weisback, M. S. (2003). «Board of Directors as an Endogenously Determined Institution: A Survey of the Economic Litrature, Center for Responsible Business». Working Paper Series. Paper 3.
26. Hogan, C. E., and M. S. Wilkins, (2008), “Evidence on the Audit Rsk Model: Do Auditors Increase

27. Jensen, M.C, (1993), "The Modern Industrial Revolution Exit and the Failure of the Internal Control Systems", Journal of Finance, Vol. 48. PP. 831-880.
28. Johnson, J. L. Daily, C. M., anagad Ellstrend, A. E. (1996). «Boards of Directors: A Review and Research of Agenda». Journal of Management, 22(3). 409-438.
29. Kim, Hyungtae, Byungjin Kwak, Youngdeok Lim & Jaeyoon Yu.(2018).Audit committee accounting expertise, CEO power, and audit pricing,Accepted by Suresh Radhakrishnan upon recommendation of Inder Khurana.Pages 421-439 | Received 10 Dec 2014, Accepted 25 Sep 2015, Published online: 03 Nov 2015
30. Klein, A. (2002), Audit committee, board of director characteristics, and earnings management, 33, 375-400..
31. Krishnan, G. and G. Visvanathan, (2009), Do auditors price audit committee expertise? The case of accounting versus non-accounting financial experts, 115-144.
32. Krishnan, J, (2005), "Audit Committee Quality and Internal Control: An Empirical Analysis", The
33. Lipton, M., and Lorsch, J.W. (1992). A modest proposal for improved corporate governance. Business Lawyer, 48, pp. 59-77.
34. LISIC, L. L., NEAL, T. L., ZHANG, I. X, (2016), "CEO Power, Internal Control Quality, and Audit Committee Effectiveness in Substance Versus in Form ," Contemporary Accounting Research. PP. 1-39.
35. Muth, M. M., and Donaldson, L. (1998). «Steward Theory and board structure: A contingency approach. Corporate Governance», 6: 5-28.
36. Perry, T., and Peyer, U. (2005). Board Seat Accumulation by Executives: A Shareholder's Perspective. The Journal of Finance, 60 (4), pp. 2083-2123.
37. Skaife, H. A., D. Veenman, and D. Wangerin, (2013), "Internal Control over Financial Reporting and Managerial Rent Extraction: Evidence from the Profitability of Insider Trading", Journal of Accounting and Economics 55 (1), PP. 91-110.
38. Vershoo, C, (2008), Audit Committee Essentials, Pulished by John Wiley & Sons.
39. Yermack, D., (1996), "Higher Market Valuation of Companies With a small Board of directors", Journal of financial Economics. 40(2), PP. 185-211.

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پرتال جامع علوم انسانی

