



Investigating the Effect of Industry Expertise and Legal Expertise of Members of Audit Committees on the Quality of the Company's Audit

Mohamad Mohamadi (Corresponding Author)

Department of Accounting, Non-Profit University, Parandak, Iran.

m.mohammadi@parandak.ac.ir

Saman Mohamadi

Department of Accounting, Razi University of Kermanshah, Faculty of Social Sciences, Iran.

Paria Seraj

Department of Accounting, Non-Profit University, Parandak, Iran.

Article Info

Article type:

Research Article

Article history:

Received: 17 December 2022

Received: in revised form: 01 January 2023

Accepted: 04 December 2023

Keywords:

Expertise in the Industry, Audit committee Expertise, Legal Expertise, Audit Quality.

Abstract

The main issue studied in the present study is the study of the effect of industry expertise and legal expertise of members of audit committees on the quality of auditing companies listed on the Tehran Stock Exchange. For this purpose and following Ababasah and Yekini (2021), the impact of industry expertise and legal expertise of the members of the audit committee on the remuneration and type of auditor of companies was studied. Also, the effect of auditing committee independence variables, financial expertise of audit committee members, audit committee size, number of audit committee meetings, financial leverage, subsidiaries, corporate losses, corporate risk, profitability and corporate size were controlled in regression models. To test the research hypotheses, the financial information of companies listed on the Tehran Stock Exchange in the period of 6 years between 2015 to 2020 has been used and the final sample consisted of 148 companies (a total of 888 years-companies) which have been selected after applying the restrictions in this study. After measuring the research variables, multivariate regression analysis was used to test the research hypotheses. The tests were performed using Eviews8 software and statistical technique of logistic regression and integrated data method. The findings of the present study showed that the expertise in the industry of the members of the audit committee and the legal expertise of the members of the audit committee had a positive and significant effect on the audit quality of companies in the review period.

© The Author(s). Publisher: Islamic Azad University of Aliabad Katoul Branch.





بررسی تأثیر تخصص در صنعت و تخصص قانونی اعضای کمیته حسابرسی بر کیفیت

حسابرسی شرکت

محمد محمدی (نویسنده مسئول)

گروه حسابداری، دانشگاه غیر انتفاعی، پرندک، ایران.

m.mohammadi@parandak.ac.ir

سامان محمدی

گروه حسابداری، دانشگاه رازی کرمانشاه، دانشکده علوم اجتماعی، ایران.

پریا سراجی

گروه حسابداری، دانشگاه غیر انتفاعی، پرندک، ایران.

اطلاعات مقاله

چکیده

نوع مقاله:

پژوهشی

تاریخچه مقاله:

تاریخ دریافت: ۲۶ آذرماه ۱۴۰۱

تاریخ ارسال بازنگری: ۱۱ دیماه ۱۴۰۱

تاریخ پذیرش: ۱۳ آذرماه ۱۴۰۲

واژگان کلیدی:

تخصص در صنعت؛ تخصص قانونی؛

کمیته حسابرسی؛ کیفیت حسابرسی.

هدف پژوهش بررسی تأثیر تخصص در صنعت و تخصص قانونی اعضای کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی شرکت است. برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از اطلاعات مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در فاصله زمانی سال‌های ۶ساله بین سال‌های ۱۳۹۴ الی ۱۳۹۹ استفاده شده است و نمونه نهایی متشکل از ۱۴۸ شرکت بوده است. پس از اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش، از تجزیه و تحلیل رگرسیون چندمتغیره برای آزمون فرضیه‌های پژوهش استفاده گردید. آزمون‌ها با استفاده از نرم‌افزار Eviews و تکنیک آماری رگرسیون لجستیک و روش داده‌های تلفیقی صورت پذیرفته است. یافته‌های پژوهش حاضر نشان داد که تخصص در صنعت اعضای کمیته حسابرسی و تخصص قانونی اعضای کمیته حسابرسی دارای اثر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی شرکت‌ها در دوره بررسی بوده است. مشکل نمایندگی که بین مالکان و مدیران به دلیل عدم تقارن اطلاعاتی بین آنها ایجاد می‌شود، انگیزه اصلی حسابرسی مستقل است.

ناشر: دانشگاه آزاد اسلامی واحد علی آباد کتول. © نویسندگان.



۱. مقدمه

مجموعه‌ای از رسوایی‌ها و فروپاشی‌های مالی و اقتصادی در اوایل دهه ۲۰۰۰ در ایالات متحده و اروپا، استفاده‌کنندگان و متخصصان را برانگیخت تا رژیم‌های حاکمیت شرکتی را اصلاح کنند و از این طریق کیفیت گزارشگری مالی و اعتماد سرمایه‌گذاران در بازارهای سرمایه را افزایش دهند (راه و همکاران^۱، ۲۰۲۱). به‌عنوان مثال، در ایالات متحده قوانین سختگیرانه‌ای مانند قانون «سار بنز - اکسلی»^۲ (۲۰۰۲)، «گزارش کاربری»^۳ در انگلستان، و برنامه اصلاحات اقتصادی حقوق شرکتی در استرالیا وضع شده است. یکی از تمرکزهای اولیه اصلاحات، تقویت عملکرد و تخصص کمیته حسابرسی به‌عنوان مکانیزم کلیدی حاکمیتی بود که مسئول نظارت بر کیفیت گزارشگری مالی، فرایندهای حسابرسی و دستگاه‌های کنترل داخلی است (با توان و همکاران^۴، ۲۰۱۹). بر این مبنا، «تخصص در صنعت»^۵ و «تخصص قانونی اعضای کمیته‌های حسابرسی»^۶ به‌عنوان دو شاخص تأثیرگذار بر کیفیت حسابرسی محسوب می‌شوند. تخصص و تجربه صنعت کمیته حسابرسی بسیار مهم است؛ زیرا درک برآوردهای حسابداری و نظارت حسابرس خارجی اغلب منوط به درک عملیات یک شرکت (دانش و تخصص صنعت) است (الهابابسا و یکینی^۷، ۲۰۲۱). تخصص در صنعت حسابرس یکی از عوامل اصلی تعیین‌کننده کیفیت حسابرسی است، به‌خصوص که به نظر می‌رسد مؤسسات حسابرسی بزرگ اخیراً در اشتباهات حسابرسی در مقیاس بزرگ نقش برجسته‌ای داشته‌اند. تخصص حسابرسی به‌عنوان یک نتیجه مشترک از آموزش تخصصی و تجربه طولانی‌مدت حسابرسی حاصل از انجام حسابرسی یک صنعت خاص تصور می‌شود. از این رو، دانش حسابرسی به‌دست‌آمده از چنین تجربیاتی، امکان توانایی انجام حسابرسی باکیفیت

-
1. Raweh et al
 2. Sarbanes-Oxley Act
 3. Cadbury Report
 4. Baatwah et al
 5. Industry expertise
 6. Legal expertise
 7. Alhababsah & Yekini

خوب را افزایش می‌دهد (عثمان و همکاران^۸، ۲۰۲۲). نتایج پژوهش‌ها نشان می‌دهد که کیفیت و به‌موقع بودن گزارشگری مالی بیشتر تحت‌تأثیر اعضای کمیته حسابرسی قرار دارد که دارای تخصص مالی هستند (به‌عنوان مثال، دی‌فوند و همکاران^۹، ۲۰۰۵؛ آبرنگتی و همکاران^{۱۰}، ۲۰۱۴؛ صالح و همکاران^{۱۱}، ۲۰۱۷؛ باتواه و همکاران، ۲۰۱۹.؛ راواه و همکاران، ۲۰۱۹). به‌طور مشابه، اعضای کمیته حسابرسی با تخصص و تجربه حقوقی می‌توانند نقش ارزشمندی در مقابله با ریسک‌های دعوی قضایی و اقدام در هنگام وقوع تخلف ایفا کنند. به‌عبارت‌دیگر، انتظار می‌رود متخصصان حقوقی کمیته حسابرسی از عواقب مسئولیت قانونی که می‌تواند از ارائه نادرست صورت‌های مالی ناشی شود، آگاهی کامل داشته باشد. شرکت‌ها می‌توانند مدیرانی را با تخصص حقوقی برای مقابله با ریسک‌های دعوی قضایی و رسیدگی به مسائل حقوقی خاص منصوب کنند. از آنجایی که مدیران دارای تخصص حقوقی مسئولیت قانونی ناشی از اطلاعات باکیفیت پایین را درک می‌کنند، نسبت به آن هوشیارتر خواهند بود و انتظار می‌رود که توجه و علاقه طبیعی آن‌ها توجه به ریسک قانونی، حمایت بیشتر از انطباق و کنترل‌های داخلی باشد. اعضای کمیته حسابرسی با تجربه و تخصص حقوقی می‌توانند نقش ارزشمندی در مقابله با خطرات دعوی قضایی و اقدام در هنگام وقوع تخلف ایفا کنند. به‌عبارت‌دیگر، انتظار می‌رود متخصصان حقوقی کمیته حسابرسی از پیامدهای مسئولیت قانونی که می‌تواند از ارائه نادرست مالی ناشی شود، کاملاً آگاه باشد (الهاباساه و یکینی، ۲۰۲۱).

باتوجه‌به مباحث مطرح شده فوق و این مهم که در صنعت‌هایی که قوانین و مقررات سنگین وجود دارد، حضور حسابرسی متخصص می‌تواند باعث افزایش رعایت قوانین خاص صنعت و یا الزامات گزارشگری توسط شرکت‌ها و مشتریان گردد، لذا تخصص حسابرسان در صنعت بهتر می‌تواند بیانگر یا انتقال‌دهنده کیفیت حسابرسی باشد و در نتیجه منجر به افزایش سرعت گزارش

8. Uthman

9. DeFond et al

10. Abernathy et al

11. Salleh et al

حسابرسی و به عبارتی منجر کیفیت گزارشگری مالی می‌گردد. از طرفی شرکت‌های ایرانی به دلیل عملیات پیچیده تمایل بیشتری در به‌کارگیری حسابرسان متخصص صنعت دارند، زیرا بسیاری از این عملیات به مشخصه‌های خاص صنعت ارتباط پیدا می‌کند. متخصصان صنعت قادر به ارائه حسابرسی اثربخش برای چنین شرکت‌هایی هستند همچنین در شرکت‌های ایرانی به دلیل مشکلات تأمین مالی به متخصصان در صنعت روی‌آورند چرا که شرکت‌هایی که از حسابرسان متخصص صنعت بهره می‌برند احساس اطمینان بیشتری دارند. باتوجه به موارد مطرح شده فوق در پژوهش حاضر به دنبال پاسخ به آن سؤال هستیم که آیا تخصص در صنعت و تخصص قانونی اعضای کمیته‌های حسابرسی بر کیفیت حسابرسی شرکت تأثیر می‌گذارد؟

۲- مبانی نظری و توسعه فرضیه‌های پژوهش

کمیته‌های حسابرسی از دهه ۱۹۹۰ اهمیت بیشتری پیدا کردند، به‌ویژه پس از تصویب مقررات مربوطه مانند گزارش کاد بوری (۱۹۹۲) و گزارش اسمیت (۲۰۰۳) در انگلستان، SOX (۲۰۰۲) در ایالات متحده، و راهنمای بهترین عمل (۱۹۹۷) در استرالیا که واکنشی به شکست‌ها و رسوایی‌های شرکت‌ها بود. همه این مقررات بر ضرورت وجود کمیته‌های حسابرسی در سیستم حاکمیت شرکتی تأکید می‌کردند (غفران و سالیوان^{۱۲}، ۲۰۱۳؛ تورلی و زمان^{۱۳}، ۲۰۰۴). اگرچه انتظار می‌رود که هیئت‌مدیره به‌عنوان ناظر کلی رفتار مدیریت عمل کند، اما این کمیته حسابرسی است که به طور خاص مسئولیت نظارت بر گزارشگری مالی و فعالیت‌های حسابرسی را بر عهده دارد (الزبان و ساوان^{۱۴}، ۲۰۱۵؛ جندرون و بدارد^{۱۵}، ۲۰۰۶؛ جاگی و لیونگ^{۱۶}، ۲۰۰۷)؛ بنابراین، باتوجه به این نقش کمیته‌های حسابرسی، انتظار می‌رود که به بهبود کیفیت خدمات حسابرسی - مانند تقاضای یک دامنه حسابرسی گسترده‌تر - کمک کند؛ بنابراین، باتوجه به اینکه ادبیات پژوهشی صرفاً بیشترین تمرکز خود را بر ویژگی‌های کد پیشنهادی کمیته حسابرسی قرار داده است، این مطالعه

12. Ghafran and O'Sullivan

13. Turley & Zaman

14. Alzeban & Sawan

15. Gendron & Bédard

16. Jaggi & Leung

به بررسی تأثیر تخصص در صنعت و تخصص قانونی اعضای کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی شرکت است. پرداخته شده است.

۲-۱ تخصص در صنعت

تخصص مدیران در صنعت در بحث حاکمیت شرکتی در آخرین بحران مالی (۲۰۰۸-۲۰۰۹) در خط مقدم مباحث قرار گرفت. به عنوان مثال، سیتی گروپ با کمبود کارشناسان مالی و سرمایه گذاری در هیئت مدیره خود روبرو بود که تأثیر نامطلوب قابل توجهی بر کاهش عظیم ارزش دارایی های مرتبط با وام مسکن داشت. مطابق با گزاره نظریه نمایندگی (جنسن و مدلینگ، ۱۹۷۶)، استدلال شده است که تخصص صنعت مدیران را قادر می سازد تا عملکرد شرکت و شرایط مالی را بهتر درک کنند، اطلاعات مربوطه را بهتر تجزیه و تحلیل کرده و در نتیجه نقش نظارتی بهتری را ارائه دهند (وانگ و همکاران^{۱۷}، ۲۰۱۵). بدارد و جن درون (۲۰۱۰) اشاره کردند که تخصص صنعت ممکن است به اعضای کمیته حسابرسی در تقویت شایستگی های نظارتی آنها کمک کند که منجر به نظارت مؤثر بر فرایند گزارشگری مالی شرکت می شود. علاوه بر این، از آنجایی که صورت های مالی معمولاً حاوی تخمین های متعددی هستند، احتمالاً تخصص صنعت به کمیته حسابرسی کمک می کند تا برآوردهای خاص صنعت را درک و ارزیابی کند (کوهن و همکاران^{۱۸}، ۲۰۱۴). به عنوان مثال، تعهدات مبتنی بر ضمانت مربوط به صنعت و مشخصات محصول است؛ بنابراین، تخصص صنعت برای اطمینان از صحت برآورد ضمانت ضروری است؛ بنابراین، یک کمیته حسابرسی که شامل متخصص صنعت می شود، می تواند پیچیدگی های یک صنعت را بهتر درک کند و به طور مؤثرتری با حسابرس ارتباط برقرار کند (الهاباساه و یکینی، ۲۰۲۱). کوهن و همکاران (۲۰۱۴) به این نتیجه رسیدند که تخصص صنعت، در مقایسه با فقدان چنین تخصص، سطح بالاتری از کیفیت حسابرسی را طلب می کند و در نتیجه هزینه های حسابرسی بالاتری را به همراه خواهد داشت. از سوی دیگر، تخصص صنعت کمیته حسابرسی نشان می دهد که اعضای کمیته

17. Wang et al

18. Cohen et al

حسابرسی تجربه مشابهی با مدیریت به اشتراک می‌گذارند. این ممکن است مدیران را نسبت به چالش‌ها و مشکلات پیشروی مدیران هم‌دل‌تر کند و در نتیجه نقش نظارتی ضعیف و رفتار نامطلوب‌تر مدیران را به همراه داشته باشد. در همین راستا، تجربه قبلی در صنعت یک شرکت ممکن است به طور بالقوه میزان جدایی مؤثر بین مدیران و مدیریت را کاهش دهد، زیرا ممکن است دوستان و آشنایان مشترکی از داخل صنعت داشته باشند، به دلایل مرتبط با کار به یک حلقه اجتماعی تعلق داشته باشند (مثلاً. کنوانسیون‌های صنعتی یا نمایشگاه‌های تجاری)، یا در مسیرهای شغلی خود هم‌راستا شده‌اند (وانگ و همکاران، ۲۰۱۵). با این استدلال، فرضیه نخست پژوهش به شکل زیر عنوان می‌گردد:

- بین تخصص در صنعت اعضای کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی رابطه وجود دارد.

۲-۲ تخصص حقوقی

شرکت‌ها می‌توانند وکیل - مدیران را نه برای بهبود مستقیم کیفیت صورت‌های مالی، بلکه برای رسیدگی به مسائل حقوقی خاص مربوط به ثبت اختراع، ادغام و تملک منصوب کنند. در این مورد، یک وکیل - مدیر می‌تواند به طور غیرمستقیم در افزایش کیفیت حسابرسی از طریق پرس‌وجو و پرسش کمک کند و نظارت مستقیم را انجام دهد، حتی اگر مشاوره حقوقی رسمی ارائه نکند (کریشن و همکاران، ۲۰۱۱). علاوه بر این، کریشن و همکاران (۲۰۱۱) پیشنهاد می‌کنند که اگرچه شرکت‌ها معمولاً دارای وکیل شرکتی (اعم از مشاور داخلی یا خارجی) برای اطمینان از انطباق با قوانین هستند. وکیل - مدیران در کمیته حسابرسی نظارت قوی‌تری نسبت به وکیل شرکتی ارائه می‌دهند، زیرا آنها افرادی مستقل بوده و کارمندان شرکت نیستند. از سوی دیگر، به‌عنوان بخشی از وظایف خود، اعضای کمیته حسابرسی باید بر فرایند حسابرسی نظارت کنند، با حسابرسان ارتباط برقرار کرده و با آنها ملاقات کنند تا در مورد مسائل مربوط به حسابرسی بحث نمایند، و برای حل اختلافاتی که ممکن است بین مدیران و حسابرسان ایجاد شود، مداخله کنند؛ بنابراین، پیشنهاد حسابداری و مالی برای اعضای کمیته حسابرسی مهم است تا وظایف خود را

به‌درستی انجام دهند. کارشناسان حقوقی کمیته حسابرسی معمولاً سابقه حسابداری ندارند و در نتیجه احتمالاً در ایفای نقش نظارتی مؤثر شکست خواهند خورد. از این‌رو، این فرضیه دوم به شکل زیر مطرح می‌شود:

- بین تخصص قانونی اعضای کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی رابطه وجود دارد.

پیشینه پژوهش

قاسمی و همکاران (۱۴۰۰)، در پژوهشی به بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی و ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر اثربخشی کنترل داخلی در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. داده‌های پژوهش جهت اندازه‌گیری متغیرها از سال ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۶ مورد بررسی قرار گرفتند. یافته‌های پژوهش نشان داد که رابطه مثبت و معناداری بین کیفیت حسابرسی و کنترل داخلی، همچنین رابطه مثبت و معناداری بین کمیته حسابرسی و کنترل داخلی وجود دارد. هر چه کیفیت حسابرسی بیشتر باشد، ارزش، اعتبار و قابلیت پذیرش آن به‌وسیله استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی افزایش می‌یابد.

پیری و همکاران (۱۴۰۰)، در پژوهشی به بررسی رابطه بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی با رویکرد مدل‌سازی معادلات ساختاری پرداختند. جامعه آماری پژوهش، شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران دوره زمانی ۱۳۹۴ تا ۱۳۹۸ است که با برغالگری، ۱۰۲ شرکت، به‌عنوان نمونه پژوهش تعیین شد. نتایج پژوهش نشان داد ویژگی‌های کمیته حسابرسی تأثیر مستقیمی بر کیفیت حسابرسی دارد؛ هرچند تأثیر آن از نظر آماری معنادار نیست. همچنین متغیرهای کنترلی پژوهش (تمرکز مالکیت و اندازه شرکت) تأثیر مستقیم و معناداری بر کیفیت حسابرسی دارند.

عرب‌زاده و همکاران (۱۳۹۹)، در پژوهشی به بررسی تأثیر تخصص حسابرس در صنعت بر کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. از این‌رو تعداد ۱۱۷ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، در طی دوره زمانی ۱۳۸۰ الی ۱۳۸۹، به‌منظور بررسی این موضوع مورد آزمون قرار گرفتند. در این تحقیق، ضریب واکنش سود در شرکت‌هایی که توسط حسابرسان متخصص صنعت، رسیدگی شده‌اند با شرکت‌هایی که توسط

حسابرسان متخصص صنعت رسیدگی نشده‌اند، مورد مقایسه قرار گرفت. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که تخصص حسابرس در صنعت بر کیفیت گزارشگری مالی تأثیر مثبت و معنادار دارد؛ یعنی در شرکت‌هایی که حسابرسی آن‌ها توسط حسابرسان متخصص در صنعت انجام می‌شود کیفیت گزارشگری به مراتب بالاتری نسبت به سایر شرکت‌ها دارند.

دباغ و همکاران (۱۳۹۹)، در پژوهشی به بررسی تأثیر تخصص مالی و غیرمالی اعضای کمیته حسابرسی بر کیفیت سود در شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. این پژوهش از نوع مطالعه کتابخانه‌ای و تحلیلی - عملی بوده و مبتنی بر تحلیل داده‌های تابلویی (پانل دیتا) است. در این پژوهش اطلاعات مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در طی دوره زمانی ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۷ بررسی شده است. برای تجزیه و تحلیل نتایج به دست آمده پژوهش از نرم افزار **evIEWS7** استفاده شده است. نتایج آزمون نشان می‌دهد که اعضای دارای تخصص مالی کمیته حسابرسی بر کیفیت سود تأثیر معناداری دارد به بیان دیگر می‌توان گفت وجود اعضایی با تخصص مالی در کمیته حسابرسی کیفیت گزارشگری مالی را افزایش می‌دهد و اطلاعات قابل اتکاتری در اختیار مدیریت قرار می‌گیرد و پیش‌بینی سود بادقت بیشتری برآورد می‌شود و همچنین اعضای دارای تخصص غیرمالی کمیته حسابرسی بر کیفیت سود تأثیر معناداری دارد تأیید نشده است.

مهدوی و همکاران (۱۳۹۸)، در پژوهشی به بررسی تأثیر تعدیل‌کنندگی تخصص حسابرس در صنعت بر رابطه بین سازوکارهای حاکمیت شرکتی و نامتقارنی اطلاعات شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. برای سنجش سازوکارهای حاکمیت شرکتی از معیارهای دوگانگی مسئولیت مدیرعامل، مالکیت نهادی، اندازه هیئت‌مدیره و استقلال هیئت‌مدیره و برای سنجش نامتقارنی اطلاعات از میانگین اختلاف قیمت پیشنهادی خرید و فروش سهام استفاده شد. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که تخصص حسابرس در صنعت عامل تعدیلی بر رابطه بین سازوکارهای حاکمیت شرکتی و نامتقارنی اطلاعات است.

نعمتی‌نژاد (۱۳۹۸)، در پژوهشی به بررسی تخصص حسابرس در صنعت، استقلال هیئت‌مدیره و مدیریت سود پرداخت. نتایج تحقیق نشان داد که استقلال هیئت‌مدیره و تخصص حسابرس در

صنعت تأثیر منفی و معنی‌داری بر مدیریت سود دارد. نتایج دیگر تحقیق حاکی از آن است که در شرکت‌هایی که استقلال هیئت‌مدیره بیشتر بوده است، افزایش کیفیت حسابرس (تخصص حسابرس در صنعت)، تأثیر بیشتری در کاهش مدیریت سود دارد.

عبدی و همکاران (۱۳۹۷)، در پژوهشی به بررسی تأثیر کیفیت حاکمیت شرکتی بر رابطه تخصص حسابرس در صنعت و به‌موقع بودن گزارشگری مالی پرداختند. تجزیه و تحلیل نتایج نشان داد که تخصص حسابرس در صنعت، به طور معنادار و منفی، بر تأخیر در گزارشگری مالی تأثیرگذار است. همچنین، کیفیت حاکمیت شرکتی در تعامل با تخصص حسابرس در صنعت، منجر به کاهش تأخیر در گزارشگری مالی می‌گردد.

نظام‌الدین و حیرانی (۱۳۹۶)، در پژوهشی به بررسی تأثیر تخصص صنعت حسابرس و همگنی صنعت بر حق‌الزحمه و کیفیت حسابرسی (بررسی موردی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران) پرداختند. نتایج بررسی فرضیه‌ها حاکی از آن است که بین تخصص حسابرس و همگنی صنعت بر حق‌الزحمه حسابرسی ارتباط معناداری وجود دارد، درحالی‌که بین همگنی صنعت حسابرس و حق‌الزحمه حسابرس ارتباط معناداری وجود دارد؛ و همچنین همگنی صنعت به‌عنوان نقش میانجی بر روابط بین تخصص صنعت حسابرس و حق‌الزحمه حسابرسی تأثیرگذار است. بین تخصص صنعت حسابرس و همگنی صنعت حسابرس با کیفیت حسابرسی ارتباط معناداری دارند و همچنین همگنی صنعت در نقش میانجی بر رابطه بین تخصص صنعت حسابرس و کیفیت حسابرسی تأثیرگذار است.

الهاباساه و یکنی (۲۰۲۱) در مطالعه‌ای به بررسی کمیته‌های حسابرسی و کیفیت حسابرسی: تجزیه و تحلیل تخصص در صنعت، تخصص قانونی و تنوع جنسیتی پرداختند. یافته‌های این مطالعه نشان می‌دهند که بین تخصص در صنعت اعضای کمیته حسابرسی، تخصص قانونی اعضای کمیته حسابرسی و جنسیت اعضای کمیته حسابرسی با کیفیت حسابرسی شرکت‌ها رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.

ژیانگ و همکاران (۲۰۲۰)، در مقاله‌ای به بررسی تأثیر تخصص در صنعت حسابرسان و استقلال هیئت‌مدیره بر انتخاب طبقه‌بندی گزارش جریانات نقدی تحت IFRS پرداختند. یافته‌های این مطالعه نشان می‌دهد که ارتباط معناداری بین استقلال هیئت‌مدیره و تخصص در صنعت حسابرسان با گزارش جریانات نقدی شرکت‌ها وجود دارد. همچنین ارتباط معناداری بین تخصص در صنعت حسابرسان و استقلال هیئت‌مدیره‌ها در بین شرکت‌های تایوانی گزارش کردند.

انور و همکاران (۲۰۱۹)، تحقیقی تحت عنوان کیفیت حسابرسان، مکانیسم‌های نظارتی جایگزین و هزینه نمایندگی برای سال‌های (۱۹۹۹-۲۰۰۵) در بازار سهام تگزاس آمریکا میان ۸۷۴۰ شرکت انجام دادند. نتایج تحقیق آن‌ها بیانگر این است که شرکت‌هایی که از حسابرسان بزرگ دارای تخصص در صنعت استفاده کرده‌اند به طور چشمگیری هزینه نمایندگی پایین‌تری را نسبت به سایر شرکت‌های نمونه نشان می‌دهند. آن‌ها همچنین در تحقیق خود تفاوت منافع استفاده از حسابرسان متخصص در صنعت را با انسجام مکانیسم‌های نظارتی جایگزین موردتوجه قرار داده‌اند. آن‌ها به این نتیجه رسیدند که استفاده از حسابرسان متخصص، زمانی که مکانیسم‌های نظارتی جایگزین همچون هیئت‌مدیره یا مجمع سهام‌داران نسبتاً ضعیف هستند، دارای اهمیت است.

برهان و همکاران^{۱۹} (۲۰۱۸)، در تحقیقی با عنوان تخصص مؤسسه حسابرسان و تأخیر در انتشار گزارش حسابرسان، به بررسی ارتباط بین تخصص مؤسسه حسابرسان و تأخیر در انتشار گزارش حسابرسان پرداختند. نتایج حاصل از این پژوهش حاکی از آن است که شرکت‌هایی که صورت‌های مالی آن‌ها توسط حسابرسان متخصص و مؤسسات حسابرسان تخصصی حسابرسان می‌شود، تأخیر کمتری در انتشار گزارش‌ها خود دارند. همچنین نتایج حاصله نشان‌دهنده این است که استفاده از استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی IFRS توسط همه حسابرسان به استثناء مؤسسات حسابرسان تخصصی و حسابرسان متخصص باعث طولانی‌شدن زمان انتشار گزارش حسابرسان می‌گردد.

یوان و همکاران (۲۰۱۶)، در پژوهشی به بررسی تخصص در صنعت حسابرس و اقلام تعهدی اختیاری: نقش استراتژی صاحب‌کار پرداختند. نتایج بیانگر آن است که ارتباط منفی بین تخصص در صنعت شریک حسابرسی و اقلام تعهدی صاحب‌کار، هنگامی که استراتژی‌های صاحب‌کار از عرف استراتژی خاص صنعت انحراف دارند، قوی‌تر است.

۳. فرضیه‌های پژوهش:

(۱) بین تخصص در صنعت اعضای کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی رابطه وجود دارد.

(۲) بین تخصص قانونی اعضای کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی رابطه وجود دارد.

۳-۱ نحوه اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش

متغیر وابسته: کیفیت حسابرسی

دی آنجلو (۱۹۸۱) کیفیت حسابرسی را این‌گونه تعریف کرده است: ارزیابی (استنباط) بازار از احتمال این‌که حسابرس: ۱ موارد تحریفات بااهمیت در صورت‌های مالی و یا سیستم حسابداری صاحب‌کار را کشف کند؛ ۲ تحریف بااهمیت کشف شده را گزارش دهد (ایزدی نیا و همکاران، ۱۳۹۱). متغیر وابسته در پژوهش حاضر کیفیت حسابرسی شرکت‌هاست که برای اندازه‌گیری آن به پیروی از الهابابساہ و یکینی (۲۰۲۱) از دو شاخص زیر بهره گرفته شده است:

➤ حق‌الزحمه‌های حسابرسی (LNFFEE): برابر است با لگاریتم طبیعی حق‌الزحمه‌های حسابرسی شرکت در پایان سال مالی.

➤ نوع حسابرس (BIG): متغیر دوگانه که وقتی شرکت از سوی سازمان حسابرسی شود عدد یک و در غیر این صورت صفر در نظر گرفته می‌شود.

متغیرهای مستقل:

تخصص حسابرس در صنعت استراتژی تمایز بین مؤسسات حسابرسی محسوب می‌شود که به مؤسسات حسابرسی امکان می‌دهد تا خودشان را از رقبای خود در انجام تقاضای مشتریان خود متمایز سازند و مؤسسات حسابرسی را قادر می‌سازد تا در ویژگی‌هایی غیر از قیمت، با رقبای خود به رقابت پردازند (علوی

و همکاران، ۱۳۹۳). اعضای کمیته حسابرسی با تخصص‌های قانونی اعضایی هستند که دارای مدارک قانونی همانند حقوق یا مشاور هستند (یکینی و همکاران، ۲۰۲۱). متغیرهای مستقل در پژوهش حاضر شامل ویژگی‌های کمیته‌های حسابرسی شرکت‌هاست که به پیروی از الهابابساہ و یکینی (۲۰۲۱) از تعاریف عملیاتی زیر بهره گرفته شده است:

- تخصص در صنعت (ACE): برابر است با نسبت اعضای دارای تخصص در صنعت کمیته‌های حسابرسی (اعضایی که عضو هیئت‌مدیره یا کمیته‌های حسابرسی سایر شرکت‌ها در صنعتی مشابه هستند) شرکت به کل اعضای کمیته حسابرسی در پایان سال مالی.
- تخصص قانونی (ACL): برابر است با نسبت اعضای کمیته حسابرسی با تخصص‌های قانونی (اعضایی که دارای مدارک قانونی همانند حقوق یا مشاور هستند) به کل اعضای کمیته حسابرسی شرکت در پایان سال مالی.

متغیرهای کنترلی:

- به پیروی از پژوهش‌های پیشین در این حوزه (همانند الهابابساہ و یکینی، ۲۰۲۱) اثر برخی از متغیرهای مالی و حسابداری در مدل‌های رگرسیونی کنترل شده است که در ادامه به تعریف آن‌ها پرداخته می‌شود:
- استقلال کمیته حسابرسی (ACIND): برابر است با نسبت مدیران غیرموظف به کل اعضای کمیته حسابرسی شرکت در پایان سال مالی.
- تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی (ACEXP): برابر است با نسبت مدیران دارای تخصص‌های مالی عضو کمیته حسابرسی (شامل رشته‌های حسابداری، حسابرسی و مدیریت مالی) به کل اعضای کمیته حسابرسی شرکت در پایان سال مالی.
- اندازه کمیته حسابرسی (ACSIZE): برابر است با تعداد کل مدیران عضو کمیته حسابرسی شرکت در پایان سال مالی.
- تعداد جلسات کمیته حسابرسی (ACMEET): برابر است با تعداد کل جلسات کمیته‌های حسابرسی شرکت در پایان سال مالی.

- اهرم مالی (LEV): برابر است با نسبت کل بدهی‌های دفتری به ارزش کل دارایی‌های ترازنامه‌ای شرکت در پایان سال مالی.
- زیرمجموعه‌ها (SUB): برابر است با تعداد زیرمجموعه‌هایی که شرکت در آن بخش فعالیت می‌کند.
- زیان شرکت (LOSS): متغیر دوگانه که وقتی شرکت در دوره جاری گزارش زیان کرده باشد عدد یک و در غیر این صورت صفر در نظر گرفته می‌شود.
- ریسک دارایی‌ها (RISK): برابر است با نسبت دارایی‌های جاری به ارزش کل دارایی‌های ترازنامه‌ای شرکت در پایان سال مالی.
- سودآوری (ROA): برابر است با نسبت سود خالص به ارزش کل دارایی‌های ترازنامه‌ای شرکت در پایان سال مالی.
- اندازه (SIZE): برابر است با لگاریتم طبیعی ارزش کل دارایی‌های ترازنامه‌ای شرکت در پایان سال مالی.

۳.۲. مدل‌های رگرسیونی پژوهش

هدف اصلی پژوهش حاضر بررسی تأثیر تخصص در صنعت اعضای کمیته حسابرسی و تخصص قانونی بر کیفیت حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است که برای این منظور و به پیروی از ابابساہ و یکینی (۲۰۲۱) از مدل‌های رگرسیونی خطی چندمتغیره زیر بهره گرفته شده است. در صورتی که ضرایب متغیرهای مستقل (β_1) در این مدل‌ها معنادار باشند می‌توان نتیجه گرفت که فرضیه‌های پژوهش مورد تأیید قرار گرفته‌اند. به این ترتیب داریم:

(۱)

$$LNFE_{it} = \beta_0 + \beta_1 ACE_{it} + \beta_2 ACIND_{it} + \beta_3 ACEXP_{it} + \beta_4 ACSIZE_{it} + \beta_5 ACMEET_{it} + \beta_6 LEV_{it} + \beta_7 SUB_{it} + \beta_8 LOSS_{it} + \beta_9 RISK_{it} + \beta_{10} ROA_{it} + \beta_{11} SIZE_{it} + \varepsilon_{it}$$

(۲)

$$BIG_{it} = \beta_0 + \beta_1 ACE_{it} + \beta_2 ACIND_{it} + \beta_3 ACEXP_{it} + \beta_4 ACSIZE_{it} + \beta_5 ACMEET_{it} + \beta_6 LEV_{it} + \beta_7 SUB_{it} + \beta_8 LOSS_{it} + \beta_9 RISK_{it} + \beta_{10} ROA_{it} + \beta_{11} SIZE_{it} + \varepsilon_{it}$$

(۳)

$$LNFE_{it} = \beta_0 + \beta_1 ACL_{it} + \beta_2 ACIND_{it} + \beta_3 ACEXP_{it} + \beta_4 ACSIZE_{it} + \beta_5 ACMEET_{it} + \beta_6 LEV_{it} + \beta_7 SUB_{it} + \beta_8 LOSS_{it} + \beta_9 RISK_{it} + \beta_{10} ROA_{it} + \beta_{11} SIZE_{it} + \varepsilon_{it}$$

(۴)

$$BIG_{it} = \beta_0 + \beta_1 ACL_{it} + \beta_2 ACIND_{it} + \beta_3 ACEXP_{it} + \beta_4 ACSIZE_{it} + \beta_5 ACMEET_{it} + \beta_6 LEV_{it} + \beta_7 SUB_{it} + \beta_8 LOSS_{it} + \beta_9 RISK_{it} + \beta_{10} ROA_{it} + \beta_{11} SIZE_{it} + \varepsilon_{it}$$

۴. روش شناسی پژوهش

پژوهش حاضر بر مبنای هدف، از نوع کاربردی به شمار می‌آید. پژوهش حاضر از نقطه نظر روش استنتاج، از نوع توصیفی-تحلیلی است. این نوع از پژوهش مشتمل بر گردآوری اطلاعات دقیق به منظور آزمون فرضیه یا پاسخ به سؤالات مربوط به وضعیت فعلی موضوع مورد مطالعه است. این پژوهش از دیدگاه فرایند اجرایی از نوع پژوهش علی-همبستگی که با بهره‌گیری از اطلاعات تاریخی گذشته (شبه تجربی) و بر اساس استدلال قیاسی - استقرایی صورت می‌پذیرد که هدف از آن آزمون فرضیات بیان شده در جهت مشاهده رابطه علی میان متغیرهای مستقل و میزان اثرگذاری آن‌ها بر متغیر وابسته و کشف میزان همبستگی میان متغیرها است. در تحلیل داده‌ها از روش‌های همبستگی و رگرسیون داده‌های ترکیبی با اثرات ثابت به وسیله نرم‌افزار ایویوز ۱۱ استفاده شده است. نوع داده‌ها دست‌دوم است و برای جمع‌آوری اطلاعات مالی از اطلاعات و ارقام موجود در بورس اوراق بهادار تهران استفاده خواهد شد. به همین جهت اطلاعات مورد نیاز، از گزارش‌های مالی منتشر شده از سوی شرکت‌ها، سایت رسمی بورس اوراق بهادار تهران و همچنین از نرم‌افزار بانک اطلاعاتی ره‌آورد نوین استخراج می‌شود. قلمرو تحقیق بازه زمانی ۶ساله از ۱۳۹۴ تا ۱۳۹۹ را دربر گرفته و مکان تحقیق بورس اوراق بهادار تهران و مشتمل بر بانک‌های پذیرفته شده در بورس است.

۵- تجزیه و تحلیل داده‌های پژوهش

۱-۵ آمار توصیفی

یافته‌های پژوهش در بخش آمار توصیفی نشان می‌دهد که بیش از ۲۱ درصد کل شرکت‌های نمونه از خدمات سازمان حسابرسی بهره گرفته‌اند. هم چنین، حق‌الزحمه‌های حسابرسی شرکت‌ها به طور متوسط ۷/۴ است که بالاترین آن ۱۰/۱ و پایین‌ترین آن ۴/۸ است. ضمن اینکه نتایج به‌دست‌آمده برای ویژگی‌های کمیته‌های حسابرسی نشان می‌دهد که تخصص در صنعت ۴ درصد، تخصص قانونی یک درصد و استقلال کمیته حسابرسی ۱۰ درصد کل اعضای کمیته حسابرسی شرکت است. هم چنین، اندازه کمیته حسابرسی به طور متوسط ۱/۱ نفر و تعداد جلسات آن‌ها به طور متوسط ۸/۸ جلسه در طول سال مالی است. اما یافته‌های دیگر مربوط به شرکت‌ها نشان می‌دهد که شرکت‌های نمونه به طور میانگین ۵۲ درصد کل دارایی‌های ترازنامه‌ای خود بدهی دارند که این رقم در بالاترین مقدار به بیش از ۹۵ درصد رسیده که نشان از ریسک بالای شرکت دارد. زیرمجموعه‌های شرکت‌ها به طور متوسط ۴/۳ است و بیش از ۸ درصد شرکت‌های نمونه در دوره بررسی گزارش زیان داشته‌اند. هم چنین، ریسک شرکت‌ها نیز نشان می‌دهد که بیش از ۶۶ درصد کل دارایی‌های ترازنامه‌ای شرکت‌ها را دارایی‌های جاری تشکیل می‌دهد که این رقم به بیش از ۹۸ درصد هم رسیده است. سودآوری شرکت‌ها نیز به طور میانگین ۱۶ درصد کل دارایی‌های ترازنامه‌ای آنها بوده که بالاترین آن بیش از ۶۹ درصد و پایین‌ترین آن زیان ۲۹ درصدی نسبت به کل دارایی‌های ترازنامه‌ای را نشان می‌دهد. در نهایت، اندازه شرکت‌ها دارای میانگین ۱۴/۷ است که بزرگ‌ترین شرکت دارای اندازه ۲۰/۷ و کوچک‌ترین شرکت نمونه دارای اندازه ۱۱/۱ است. به این ترتیب داریم:

نگاره (۱): آمار توصیفی متغیرهای کمی پژوهش

متغیر	نماد	میانگین	میانه	حداکثر	حداقل	انحراف معیار
نوع حسابرس	BIG	۰,۲۱۷۳۴۲	۰,۰۰۰۰۰۰	۱,۰۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰۰	۰,۴۱۲۶۷۰
حق‌الزحمه‌های	LN FEE	۷,۴۲۶۶۰۲	۷,۳۸۷۰۹۰	۱۰,۱۹۳۸۴	۴,۸۶۷۵۳۴	۰,۸۳۸۲۱۲
تخصص در صنعت	ACE	۰,۰۴۰۳۹۰	۰,۰۰۰۰۰۰	۰,۶۶۶۶۶۷	۰,۰۰۰۰۰۰	۰,۱۱۴۷۵۳
تخصص قانونی	ACL	۰,۰۱۶۱۴۱	۰,۰۰۰۰۰۰	۰,۳۳۳۳۳۳	۰,۰۰۰۰۰۰	۰,۰۷۱۵۹۳

۰,۱۵۷۵۶۳	۰,۰۰۰۰۰۰	۰,۶۶۶۶۶۷	۰,۰۰۰۰۰۰	۰,۱۰۹۸۳۵	ACIND	استقلال کمیته
۰,۲۸۷۵۶۹	۰,۰۰۰۰۰۰	۱,۰۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰۰	۰,۱۳۹۶۴۰	ACEXP	تخصص مالی
۱,۵۳۹۲۷۲	۰,۰۰۰۰۰۰	۵,۰۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰۰	۱,۱۰۸۱۰۸	ACSIZE	اندازه کمیته
۲,۹۹۳۶۵۱	۴,۰۰۰۰۰۰	۲۲,۰۰۰۰۰	۸,۰۰۰۰۰۰	۸,۸۹۹۰۸۳	ACMEET	تعداد جلسات کمیته
۰,۱۹۸۱۹۵	۰,۰۱۳۸۶۳	۰,۹۵۲۷۱۹	۰,۵۳۰۹۲۵	۰,۵۲۰۵۳۳	LEV	اهرم مالی
۲,۱۰۳۵۲۲	۱,۰۰۰۰۰۰	۹,۰۰۰۰۰۰	۴,۰۰۰۰۰۰	۴,۳۱۱۳۲۱	SUB	زیرمجموعه‌ها
۰,۲۷۴۸۳۵	۰,۰۰۰۰۰۰	۱,۰۰۰۰۰۰	۰,۰۰۰۰۰۰	۰,۰۸۲۲۰۷	LOSS	زیان شرکت
۰,۱۹۱۷۷۶	۰,۰۲۸۴۴۱	۰,۹۸۶۳۸۶	۰,۶۷۲۵۵۳	۰,۶۶۲۲۲۲	RISK	ریسک شرکت
۰,۱۶۵۰۲۹	-0.29773	۰,۶۹۲۷۰۴	۰,۱۳۵۵۱۹	۰,۱۶۷۶۱۲	ROA	سودآوری
۱,۵۶۶۸۸۱	۱۱,۱۹۷۶۷	۲۰,۷۶۸۶۹	۱۴,۵۷۴۸۱	۱۴,۷۸۰۴۶	SIZE	اندازه شرکت

۲-۵ مانایی متغیرهای پژوهش (آزمون ریشه واحد)

به منظور بررسی مانایی متغیرهای پژوهش از آزمون دیکی فولر تعمیم یافته (نوع فیشر) استفاده شده است. نتایج این آزمون برای متغیرهای کمی پژوهش در نگاره (۲) ارائه شده است:

نگاره (۲): نتایج آزمون مانایی متغیرهای پژوهش

متغیر	نماد	آماره دیکی فولر	سطح معناداری
نوع حسابرس	BIG	-8.561706	۰,۰۰۰۰۰
حق الزحمه‌های حسابرسی	LNFEET	-8.548564	۰,۰۰۰۰۰
تخصص در صنعت	ACE	-9.161191	۰,۰۰۰۰۰
تخصص قانونی	ACL	-11.72348	۰,۰۰۰۰۰
استقلال کمیته حسابرسی	ACIND	-5.712265	۰,۰۰۰۰۰
تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی	ACEXP	-4.157201	۰,۰۰۰۰۸
اندازه کمیته حسابرسی	ACSIZE	-5.374220	۰,۰۰۰۰۰
تعداد جلسات کمیته حسابرسی	ACMEET	-14.22678	۰,۰۰۰۰۰
اهرم مالی	LEV	-13.06755	۰,۰۰۰۰۰
زیرمجموعه‌ها	SUB	-9.839447	۰,۰۰۰۰۰

۰,۰۰۰۰۰	-20.45139	LOSS	زیان شرکت
۰,۰۰۰۰۰	-12.05064	RISK	ریسک شرکت
۰,۰۰۰۰۰	-6.933014	ROA	سودآوری
۰,۰۰۰۰۰	-7.029587	SIZE	اندازه شرکت

همان‌طور که نگاره (۲) نشان می‌دهد، سطوح معناداری تمامی آزمون‌های مذکور از خطای نوع اول ۰/۰۵ کوچک‌تر هستند و در نتیجه فرضیه صفر آماری آزمون مبنی بر وجود ریشه واحد رد شده و می‌توان پذیرفت که سری‌های مورد مطالعه در این سطح خطا مانا هستند و بنابراین، رفتار مقادیر متغیرها، در طول زمان دستخوش تغییرات روند دار نخواهد شد.

۶- مدل رگرسیونی اول برای فرضیه اول

۱-۶ آزمون‌های تشخیصی مدل

قبل از برازش الگوی پژوهش، ابتدا لازم است آزمون تشخیصی چاو (F لیمر) برای انتخاب از بین الگوهای داده‌های ترکیبی معمولی در مقابل الگوی داده‌های تابلویی با اثرات ثابت انجام شود. در صورتی که نتیجه آزمون چاو بالاتر از خطای ۵ درصد باشد، از روش داده‌های تلفیقی بهره گرفته شده و در صورتی که زیر ۵ درصد باشد، می‌توان از روش داده‌های پانلی (تابلویی) استفاده کرد. اما اگر روش داده‌های پانلی (تابلویی) دارای اولویت باشد، لازم است تا آزمون هاسمن نیز انجام شود. از آزمون هاسمن برای تعیین استفاده از الگوی اثرات ثابت در مقابل الگوی اثرات تصادفی استفاده می‌شود. بدین ترتیب که وقتی سطح معناداری آزمون هاسمن بالاتر از خطای ۵ درصد باشد، از روش اثرات تصادفی و برای سطح خطای پایین‌تر از ۵ درصد از روش اثرات ثابت بهره گرفته می‌شود. نتایج آزمون‌های چاو و هاسمن در نگاره (۴) آمده است:

نگاره (۴): نتایج آزمون چاو و هاسمن

آزمون	آماره آزمون	درجه آزادی	سطح معناداری	نتیجه
لیمر (F چاو)	۰,۷۶۵۳۶۳	(147,883)	۰,۹۷۸۵	تلفیقی
هاسمن	-	-	-	-

۲-۶ آزمون‌های خودهمبستگی و ناهمسانی واریانس اجزای خطا

در پژوهش حاضر برای بررسی خودهمبستگی از آزمون دوربین - واتسون و برای بررسی وجود مشکل ناهمسانی واریانس اجزای خطای مدل از آزمون به روش - پاگان استفاده شده است. همان‌طور که مشاهده می‌شود مقادیر به دست آمده برای آزمون دوربین - واتسون بین ۱/۵ تا ۲/۵ است که نشان از عدم وجود خودهمبستگی در مدل دارد. هم چنین، در صورتی که سطح معناداری به دست آمده برای این آزمون بالاتر از خطای ۵ درصد باشد اجزای خطا دارای همسانی واریانس هستند و در صورتی که سطح معناداری به دست آمده زیر ۵ درصد باشد، اجزای خطا دارای ناهمسانی واریانس هستند. یافته‌های مربوط به آزمون‌های خودهمبستگی و ناهمسانی واریانس در نگاره (۵) آمده است:

نگاره (۵): نتایج آزمون دوربین - واتسون و بروش-پاگان

آزمون	آماره آزمون	سطح معناداری
دوربین - واتسون	۱,۷۴۶۰۲۸	-
بروش - پاگان	۱۵,۴۲۸۹۹	۰,۱۶۳۷

تخمین مدل

مقادیر شاخص تورم واریانس که در جهت سنجش عدم هم‌خطی میان متغیرهای مستقل تحقیق محاسبه می‌شود، کوچک‌تر از مقدار بحرانی ۱۰ به دست آمده‌اند که نشان از عدم وجود هم‌خطی شدید میان متغیرهای مستقل تحقیق دارد و از این رو می‌توان پذیرفت که دقت ضرایب تأثیر متغیرهای مستقل در مدل تحقیق، تحت تأثیر روابط درونی متغیرهای مستقل قرار نگرفته است.

علاوه بر این، بر اساس شاخص‌های نیکویی برازش مدل مشاهده می‌شود که سطح معناداری آماره F تحلیل واریانس کمتر از خطای نوع اول ۰/۰۵ به دست آمده و نشان از معناداری مدل رگرسیونی مورد تخمین دارد. در نهایت، ضریب تعیین اصلاح شده مدل نیز نشان می‌دهد بیش از ۴۵ درصد از تغییرات موجود در حق‌الزحمه حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در دوره بررسی توسط متغیرهای مستقل و کنترلی این مدل تبیین می‌گردد. به این ترتیب داریم:

نگاره (۶): نتایج تخمین مدل رگرسیونی اول

$LNFE_{it} = \beta_0 + \beta_1 ACE_{it} + \beta_2 ACIND_{it} + \beta_3 ACEXP_{it} + \beta_4 ACSIZE_{it} + \beta_5 ACMEET_{it} + \beta_6 LEV_{it} + \beta_7 SUB_{it} + \beta_8 LOSS_{it} + \beta_9 RISK_{it} + \beta_{10} ROA_{it} + \beta_{11} SIZE_{it} + \varepsilon_{it}$					
متغیر	نماد	ضریب	آماره تی	معناداری	هم خطی
ضریب ثابت	C	۰,۷۵۵۷۸۶	۲۲,۰۰۳۵۲	۰,۰۰۰۰۰	-
تخصص در صنعت	ACE	۰,۳۶۸۶۲۶	۱۱,۷۸۸۷۱	۰,۰۰۰۰۰	۱,۳۳۶۱۵۶
استقلال کمیته حسابرسی	ACIND	۰,۶۲۵۳۱۱	۱۱,۲۹۰۴۰	۰,۰۰۰۰۰	۷,۹۰۲۶۶۸
تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی	ACEXP	۰,۱۶۰۱۱۲	۱,۱۵۸۱۹۱	۰,۲۴۶۵	۱,۶۳۸۰۸۷
اندازه کمیته حسابرسی	ACSIZE	۰,۷۱۵۹۴۱	۱۲,۸۰۵۰۳	۰,۰۰۰۰۰	۷,۶۸۶۲۵۹
تعداد جلسات کمیته حسابرسی	ACMEET	۰,۰۵۴۰۸۷	۵,۶۰۴۹۶۰	۰,۰۰۰۰۰	۱,۰۴۱۰۹۸
اهرم مالی	LEV	۰,۶۲۷۸۸۴	۳,۰۰۳۴۹۳	۰,۰۰۰۲۷	۱,۰۷۹۰۵۷۳
زیرمجموعه‌ها	SUB	0.102782	8.175896	-	۱,۰۳۵۰۱۲
زیان شرکت	LOSS	۰,۲۹۹۰۶۷	۱,۱۸۵۰۰۱	۰,۲۳۶۱	۱,۲۴۸۱۲۰
ریسک شرکت	RISK	0.883496	4.710833	-	۱,۳۴۲۴۲۹
سودآوری	ROA	۰,۳۸۶۵۸۳	۱۳,۸۶۸۴۳	۰,۰۰۰۰۰	۲,۱۹۶۰۵۲
اندازه شرکت	SIZE	0.155208	7.154801	-	۱,۱۹۸۹۴۰

۰,۴۵۱۳۹۶	ضریب تعیین تعدیل شده
۵۷,۸۵۵۱۷	F آماره
۰,۰۰۰۰۰۰	معناداری

باتوجه به اینکه سطح معناداری به دست آمده برای متغیر مستقل تخصص در صنعت اعضای کمیته حسابرسی شرکت (ACE) پایین تر از خطای ۵ درصد است، بنابراین می توان نتیجه گرفت که بین تخصص در صنعت اعضای کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه معناداری وجود دارد. بیشتر اینکه ضریب به دست آمده برای متغیر مستقل تخصص در صنعت اعضای کمیته حسابرسی مثبت است که نشان از اثر مستقیم این متغیر بر حق الزحمه های حسابرسی شرکت دارد (تأیید فرضیه اول پژوهش).

نتایج به دست آمده برای متغیرهای کنترلی نیز نشان می دهد که بین استقلال کمیته حسابرسی، اندازه کمیته حسابرسی، تعداد جلسات کمیته حسابرسی، اهرم مالی و سودآوری با حق الزحمه های حسابرسی رابطه مثبت و معنادار و بین زیرمجموعه ها، ریسک و اندازه با حق الزحمه های حسابرسی شرکت ها رابطه منفی و معناداری وجود دارد. ضمن اینکه رابطه ای بین تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی و زیان با حق الزحمه های حسابرسی شرکت ها در دوره بررسی به دست نیامد.

نتایج تخمین مدل رگرسیونی دوم برای فرضیه اول

به منظور آزمون این فرضیه پژوهش از برازش مدل های رگرسیون لجستیک استفاده شده است. در این مدل متغیر وابسته (نوع حسابرس شرکت) به صورت دوجویی ظاهر می گردد و تأثیر هر یک از متغیرهای مستقل بر روی نوع حسابرس شرکت محاسبه می شود. از آنجاکه تخمین مدل های رگرسیون لجستیک فارغ از ماهیت داده ها انجام می گیرد، انجام آزمون های تشخیصی چاو و هاسمن ضرورت نیافته است. نگاره (۷) نتایج برازش این مدل را نشان می دهد. هم چنین، نتایج آزمون نسبت درست نمایی مدل که معناداری مدل رگرسیونی پژوهش را می آزماید، نشان از سطح معناداری کوچک تر از خطای ۰/۰۵ و در نتیجه، معناداری کلی مدل رگرسیون لجستیک پژوهش دارد. از این رو نتایج این مدل قابل استناد بوده است. با استناد به درصد پیش بینی های مدل، با استفاده

از متغیرهای مستقل این مدل می‌توان تا بیش از ۷۸ درصد شرکت‌ها را از نظر احتمال نوع حسابرس شرکت آن‌ها به درستی پیش‌بینی نمود. هم‌چنین، سطح معناداری آزمون هاسمر لمشو نیز بزرگ‌تر از خطای ۰/۰۵ به دست آمده که نشان از مناسب بودن متغیرهای مستقل پژوهش در پیش‌بینی احتمال نوع حسابرس شرکت‌ها دارد. در صورتی که سطح معناداری این آزمون کمتر از ۰/۰۵ به دست آید، می‌توان ادعا نمود که متغیرهای مستقل مدل نمی‌توانند پیشگوی مناسبی برای متغیر وابسته باشند. به این ترتیب داریم:

نگاره (۷): نتایج تخمین مدل رگرسیونی دوم فرضیه اول

$BIG_{it} = \beta_0 + \beta_1 ACE_{it} + \beta_2 ACIND_{it} + \beta_3 ACEXP_{it} + \beta_4 ACSIZE_{it} + \beta_5 ACMEET_{it} + \beta_6 LEV_{it} + \beta_7 SUB_{it} + \beta_8 LOSS_{it} + \beta_9 RISK_{it} + \beta_{10} ROA_{it} + \beta_{11} SIZE_{it} + \varepsilon_{it}$					
معناداری	انحراف استاندارد	آماره آزمون	ضریب تأثیر	نماد	متغیرها
۰,۰۰۰۰۰	۷,۰۶۲۴۴۶	۰,۰۴۱۱۹۸	۰,۲۹۰۹۵۸	C	ضریب ثابت
۰,۰۰۰۰۰	۵,۶۶۹۷۱۶	۰,۰۳۷۵۰۵	۰,۲۱۲۶۴۲	ACE	تخصص در صنعت
۰,۴۱۶۱	۰,۸۱۳۲۴۵	۰,۰۶۶۴۲۹	۰,۰۵۴۰۲۳	ACIND	استقلال کمیته حسابرسی
۰,۰۰۰۰۰	۹,۲۵۲۴۱۷	۰,۰۱۶۵۷۱	۰,۱۵۳۳۲۲	ACEXP	تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی
۰,۰۰۰۰۰	۱۱,۷۳۰۹۰	۰,۰۰۶۷۰۶	۰,۰۷۸۶۶۸	ACSIZE	اندازه کمیته حسابرسی
۰,۰۰۰۰۰	۴,۴۸۳۵۵۹	۰,۱۱۵۷۴۲	۰,۵۱۸۹۳۴	ACMEET	تعداد جلسات کمیته حسابرسی
۰,۰۰۰۰۰	-11.04748	۰,۰۲۵۰۷۴	-0.277003	LEV	اهرم مالی
۰,۰۰۰۰۰	۱۰,۱۶۱۲۷	۰,۰۱۵۰۷۸	۰,۱۵۳۲۱۳	SUB	زیرمجموعه‌ها
۰,۳۶۳۱	-0.909440	۰,۰۱۵۱۳۹	-0.013768	LOSS	زیان شرکت
۰,۰۰۰۰۲	۳,۷۵۰۰۶۲	۰,۰۲۲۴۹۴	۰,۰۸۴۳۵۶	RISK	ریسک شرکت
۰,۰۰۰۰۰	-6.306920	۰,۰۳۳۴۳۴	-0.210863	ROA	سودآوری
۰,۱۰۰۲	-1.643834	۰,۲۶۰۱۸۷	-0.427704	SIZE	اندازه شرکت
۰,۵۵۶۰۱۳			ضریب مک فادن		

آماره نسبت درست‌نمایی	۵۲,۰۷۹۹۱
احتمال نسبت درست‌نمایی	۰,۰۰۰۰۰۰
آماره هاسمر لمشو	۱۱,۸۰۰۱
احتمال هاسمر لمشو	۰,۱۶۰۳
درصد پیش‌بینی صحیح مدل	۷۸,۹۴

باتوجه به اینکه سطح معناداری به دست آمده برای متغیر مستقل تخصص در صنعت اعضای کمیته حسابرسی شرکت (ACE) پایین تر از خطای ۵ درصد است، بنابراین می‌توان نتیجه گرفت که بین تخصص در صنعت اعضای کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه معناداری وجود دارد. بیشتر اینکه ضریب به دست آمده برای متغیر مستقل تخصص در صنعت اعضای کمیته حسابرسی مثبت است که نشان از اثر مستقیم این متغیر بر نوع حسابرس شرکت دارد (تأیید فرضیه اول پژوهش).

یافته‌های مربوط به متغیرهای کنترلی نیز نشان می‌دهد که بین استقلال کمیته حسابرسی، زیان و اندازه با نوع حسابرس شرکت‌ها رابطه معناداری وجود ندارد؛ اما رابطه بین تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی، اندازه کمیته حسابرسی، تعداد جلسات کمیته حسابرسی، زیرمجموعه‌ها و ریسک با نوع حسابرس شرکت مثبت و معنادار و رابطه بین اهرم مالی، سودآوری و اندازه با نوع حسابرس شرکت‌ها منفی و معنادار است.

مدل رگرسیونی اول برای فرضیه دوم

آزمون‌های تشخیصی مدل

نتایج آزمون‌های چاو و هاسمن در نگاره (۸) آمده است:

نگاره (۸): نتایج آزمون چاو و هاسمن

آزمون	آماره آزمون	درجه آزادی	سطح معناداری	نتیجه
لیمر (F) چاو	۰,۷۶۱۷۳۲	(147,881)	۰,۹۸۰۳	تلفیقی
هاسمن	-	-	-	-

آزمون‌های خودهمبستگی و ناهمسانی واریانس اجزای خطا

یافته‌های مربوط به آزمون‌های خودهمبستگی و ناهمسانی واریانس در نگاره (۹) آمده است:

نگاره (۹): نتایج آزمون دوربین - واتسون و بروش - پاگان

آزمون	آماره آزمون	سطح معناداری
دوربین - واتسون	۱,۷۴۵۹۵۸	-
بروش - پاگان	۱۴,۳۹۱۷۸	0.2121

تخمین مدل

نگاره (۱۰): نتایج تخمین مدل رگرسیونی دوم

$LNFE_{it} = \beta_0 + \beta_1 ACL_{it} + \beta_2 ACIND_{it} + \beta_3 ACEXP_{it} + \beta_4 ACSIZE_{it} + \beta_5 ACMEET_{it} + \beta_6 LEV_{it} + \beta_7 SUB_{it} + \beta_8 LOSS_{it} + \beta_9 RISK_{it} + \beta_{10} ROA_{it} + \beta_{11} SIZE_{it} + \varepsilon_{it}$					
متغیر	نماد	ضریب	آماره تی	معناداری	هم خطی
ضریب ثابت	C	۰,۷۲۸۷۷۳	۲۱,۱۳۸۷۶	۰,۰۰۰۰۰	-
تخصص قانونی	ACL	۰,۴۰۰۹۸۳	۸,۶۲۶۲۵۴	۰,۰۰۰۰۰	۱,۱۴۲۹۷۶
استقلال کمیته حسابرسی	ACIND	۰,۶۷۳۷۹۶	۱۲,۱۹۸۰۰	۰,۰۰۰۰۰	۷,۸۱۷۵۵۸
تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی	ACEXP	۰,۰۲۸۰۷۳	۰,۲۰۱۵۶۲	۰,۸۴۰۳	۱,۶۵۵۵۰۳
اندازه کمیته حسابرسی	ACSIZE	۰,۷۰۸۹۲۴	۱۲,۶۴۳۱۳	۰,۰۰۰۰۰	۷,۶۸۷۸۱۶
تعداد جلسات کمیته حسابرسی	ACMEET	۰,۰۵۹۳۷۴	۶,۱۳۷۶۱۷	۰,۰۰۰۰۰	۱,۰۴۰۴۹۵
اهرم مالی	LEV	۰,۹۳۶۰۴۷	۴,۴۶۹۵۸۹	۰,۰۰۰۰۰	۱,۷۸۷۰۵۴
زیرمجموعه‌ها	SUB	0.109344	8.683129	۰,۰۰۰۰۰	۱,۰۳۲۷۹۴
زیان شرکت	LOSS	۰,۳۰۴۲۶۶	۱,۴۱۷۱۳۲	۰,۱۵۶۵	۱,۲۴۸۲۶۱
ریسک شرکت	RISK	0.927049	4.920533	۰,۰۰۰۰۰	۱,۳۴۷۲۵۴
سودآوری	ROA	۰,۴۱۲۷۴۰	۱۴,۷۳۱۸۱	۰,۰۰۰۰۰	۲,۲۰۶۱۹۳

۱,۲۰۱۶۲۸	۰,۰۰۰۰۰	-	-	SIZE	اندازه شرکت
		6.752535	0.147053		
۰,۴۴۶۱۱۹			ضریب تعیین تعدیل شده		
۵۱,۷۳۵۸۰			آماره		
۰,۰۰۰۰۰۰۰			معناداری		

باتوجه به اینکه سطح معناداری به دست آمده برای متغیر مستقل تخصص قانونی اعضای کمیته حسابرسی شرکت (ACL) پایین تر از خطای ۵ درصد است، بنابراین می توان نتیجه گرفت که بین تخصص قانونی اعضای کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه معناداری وجود دارد. بیشتر اینکه ضریب به دست آمده برای متغیر مستقل تخصص قانونی اعضای کمیته حسابرسی مثبت است که نشان از اثر مستقیم این متغیر بر حق الزحمه های حسابرسی شرکت دارد (تأیید فرضیه دوم پژوهش).

نتایج به دست آمده برای متغیرهای کنترلی نیز نشان می دهد که بین استقلال کمیته حسابرسی، اندازه کمیته حسابرسی، تعداد جلسات کمیته حسابرسی، اهرم مالی و سودآوری با حق الزحمه های حسابرسی رابطه مثبت و معنادار و بین زیرمجموعه ها، ریسک و اندازه با حق الزحمه های حسابرسی شرکت ها رابطه منفی و معناداری وجود دارد. ضمن اینکه رابطه ای بین تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی و زیان با حق الزحمه های حسابرسی شرکت ها در دوره بررسی به دست نیامد.

نتایج تخمین مدل رگرسیونی دوم برای فرضیه دوم

نگاره (۱۱): نتایج تخمین مدل رگرسیون لجستیک

$BIG_{it} = \beta_0 + \beta_1 ACL_{it} + \beta_2 ACIND_{it} + \beta_3 ACEXP_{it} + \beta_4 ACSIZE_{it} + \beta_5 ACMEET_{it} + \beta_6 LEV_{it} + \beta_7 SUB_{it} + \beta_8 LOSS_{it} + \beta_9 RISK_{it} + \beta_{10} ROA_{it} + \beta_{11} SIZE_{it} + \varepsilon_{it}$					
متغیرها	نماد	ضریب تأثیر	آماره آزمون	انحراف استاندارد	معناداری
ضریب ثابت	C	۰,۳۰۹۳۶۷	۰,۰۴۱۲۴۰	۷,۵۰۱۶۹۰	۰,۰۰۰۰۰
تخصص قانونی	ACL	۰,۳۰۵۰۳۶	۰,۰۵۵۶۰۴	۵,۴۸۵۸۵۳	۰,۰۰۰۰۰
استقلال کمیته حسابرسی	ACIND	۰,۰۶۷۱۴۳	۰,۰۶۶۰۷۶	۱,۰۰۱۶۱۵۹	۰,۳۰۹۶

۰,۰۰۰۰	۹,۷۹۶۱۵۶	۰,۰۱۶۶۶۰	۰,۱۶۳۲۰۷	ACEXP	تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی
۰,۰۰۰۰	۱۱,۶۴۹۴۵	۰,۰۰۶۷۰۷	۰,۰۷۸۱۳۶	ACSIZE	اندازه کمیته حسابرسی
۰,۰۰۰۰	۴,۷۷۵۰۴۳	۰,۱۱۵۷۱۸	۰,۵۵۲۵۶۰	ACMEET	تعداد جلسات کمیته حسابرسی
۰,۰۰۰۰	-11.85211	۰,۰۲۵۰۵۱	-0.296912	LEV	اهرم مالی
۰,۰۰۰۰	۱۰,۴۱۸۷۸	۰,۰۱۵۰۶۳	۰,۱۵۶۹۴۱	SUB	زیرمجموعه‌ها
۰,۳۰۹۵	-1.016304	۰,۰۱۵۱۳۷	-0.015384	LOSS	زیان شرکت
۰,۰۰۰۰۱	۳,۹۴۲۷۶۸	۰,۰۲۲۵۳۷	۰,۰۸۸۸۵۷	RISK	ریسک شرکت
۰,۰۰۰۰	-6.838409	۰,۰۳۳۵۱۴	-0.229180	ROA	سودآوری
۰,۰۰۵۹۴	-1.885258	۰,۲۶۰۵۰۱	-0.491112	SIZE	اندازه شرکت
۰,۵۵۶۳۸۰				ضریب مک فادن	
۵۲,۴۲۰۸۱				آماره نسبت درست‌نمایی	
۰,۰۰۰۰۰۰				احتمال نسبت درست‌نمایی	
۶,۱۸۳۸				آماره هاسمر لمشو	
۰,۶۲۶۷				احتمال هاسمر لمشو	
۷۸,۷۲				درصد پیش‌بینی صحیح مدل	

باتوجه به اینکه سطح معناداری به‌دست‌آمده برای متغیر مستقل تخصص قانونی اعضای کمیته حسابرسی شرکت (ACL) پایین‌تر از خطای ۵ درصد است، بنابراین می‌توان نتیجه گرفت که بین تخصص قانونی اعضای کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه معناداری وجود دارد. بیشتر اینکه ضریب به‌دست‌آمده برای متغیر مستقل تخصص قانونی اعضای کمیته حسابرسی مثبت است که نشان از اثر مستقیم این متغیر بر نوع حسابرس شرکت دارد (تأیید فرضیه دوم پژوهش).

یافته‌های مربوط به متغیرهای کنترلی نیز نشان می‌دهد که بین استقلال کمیته حسابرسی، زیان و اندازه با نوع حسابرس شرکت‌ها رابطه معناداری وجود ندارد؛ اما رابطه بین تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی، اندازه کمیته حسابرسی، تعداد جلسات کمیته حسابرسی، زیرمجموعه‌ها و ریسک با نوع حسابرس شرکت مثبت و معنادار و رابطه بین اهرم مالی، سودآوری و اندازه با نوع حسابرس شرکت‌ها منفی و معنادار است.

۷- بحث و نتیجه‌گیری

بحث و بررسی فرضیه نخست پژوهش

در فرضیه اول پژوهش به بررسی رابطه بین تخصص در صنعت اعضای کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته شد که یافته‌های مربوط به هر دو مدل در فصل چهارم نشان داد که تخصص در صنعت اعضای کمیته حسابرسی دارای اثر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی (حق‌الزحمه‌های حسابرسی و نوع حسابرس) شرکت‌ها شده است. در این ارتباط می‌توان چنین استدلال کرد که مشکل نمایندگی که بین مالکان و مدیران به دلیل عدم تقارن اطلاعاتی بین آن‌ها ایجاد می‌شود، انگیزه اصلی حسابرسی خارجی است. عملکرد حسابرسی خارجی نقش مهمی در سیستم‌های حاکمیت شرکتی ایفا می‌کند؛ زیرا شکاف بین کسانی که اطلاعات مالی (مدیریت) را تهیه می‌کنند و کسانی که از آن استفاده می‌کنند (سهام‌داران) را پر می‌کند. این موضوع به عنوان یک فعالیت نظارتی کلیدی در نظر گرفته می‌شود؛ چراکه کیفیت صورت‌های مالی را افزایش می‌دهد و به سرمایه‌گذاران در مورد وضعیت شرکت اطمینان می‌دهد از آن جایی که نمایندگان به دنبال به حداکثر رساندن منافع خود با هزینه اصلی هستند، حسابرسان خارجی نقشی در همسوسازی منافع اصلی و نماینده و کاهش عدم تقارن اطلاعاتی بین آن‌ها دارند. حسابرسان خارجی هم چنین نقشی حیاتی در کاهش تعارض اصلی و اصلی بین سهام‌داران اکثریت و اقلیت دارند. در این شرایط، عملکرد حسابرسی خارجی به ایجاد اطمینان و اطمینان از اینکه منافع سهام‌داران اقلیت به اندازه کافی در برابر استثمرت توسط سهام‌داران کنترل محافظت می‌شود، کمک می‌کند. در سوی دیگر، تخصص مدیران در صنعت در بحث حاکمیت شرکتی یکی

از مهم‌ترین بحث‌های مباحث حسابرسی و مالی است؛ چراکه تخصص صنعت مدیران را قادر می‌سازد تا عملکرد و شرایط مالی شرکت را بهتر درک کنند، اطلاعات مربوطه را بهتر تجزیه و تحلیل کنند و در نتیجه نقش نظارتی بهتری را ارائه کنند. هم‌چنین، تخصص صنعت ممکن است به اعضای کمیته حسابرسی در تقویت شایستگی‌های نظارتی خود که منجر به نظارت مؤثر بر فرایند گزارشگری مالی شرکت می‌شود کمک کند. علاوه بر این، از آن جایی که صورت‌های مالی معمولاً حاوی تخمین‌های متعددی هستند، تخصص صنعت احتمالاً به اعضای کمیته حسابرسی کمک می‌کند تا برآوردهای خاص صنعت را درک و ارزیابی کند بنابراین، تخصص صنعت برای اطمینان از صحت برآورد ضروری است. از سوی دیگر، تخصص صنعت اعضای کمیته حسابرسی نشان می‌دهد که اعضای کمیته حسابرسی تجربه مشابهی را با مدیریت به اشتراک می‌گذارند. این امر ممکن است مدیران را نسبت به چالش‌ها و مشکلات پیشروی مدیران بیشتر آگاه سازد و در نتیجه نقش نظارتی ضعیف و رفتار نامطلوب‌تر مدیران را به همراه داشته باشد. این یافته‌ها سازگار با نتایج مطالعه ابابساہ و یکنینی (۲۰۲۱)، فردیناند و همکارانش (۲۰۰۹)، آنور و همکاران (۲۰۱۹)، ناصری و همکاران (۱۳۹۶)، حیرانی و همکاران (۱۳۹۶)، پیری و همکاران (۱۴۰۰) و قاسمی و همکاران (۱۴۰۰) می‌باشد.

بحث و بررسی فرضیه دوم پژوهش

در فرضیه دوم پژوهش به بررسی رابطه بین تخصص قانونی اعضای کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته شد که یافته‌های مربوط به هر دو مدل در فصل چهارم نشان داد که تخصص قانونی اعضای کمیته حسابرسی دارای اثر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی (حق‌الزحمه‌های حسابرسی و نوع حسابرس) شرکت‌ها شده است. در این ارتباط می‌توان به این موضوع اشاره کرد که کمیته‌های حسابرسی اهمیت زیادی در نظارت و کنترل گزارش‌های مالی شرکت‌ها دارند به‌ویژه پس از تصویب مقررات مربوطه مانند گزارش کاربری و گزارش اسمیت در انگلستان و ساکس در ایالات متحده که واکنشی به شکست‌ها و رسوایی‌های شرکت‌ها بود. همه این مقررات بر ضرورت وجود کمیته‌های حسابرسی

در سیستم حاکمیت شرکتی تأکید می‌کردند. اگرچه انتظار می‌رود هیئت‌مدیره به‌عنوان ناظر کلی رفتار مدیریت عمل کند، این کمیته‌های حسابرسی است که به طور خاص مسئولیت نظارت بر گزارشگری مالی و فعالیت‌های حسابرسی را بر عهده دارد؛ بنابراین، باتوجه به این نقش کمیته‌های حسابرسی، انتظار می‌رود که به بهبود کیفیت خدمات حسابرسی کمک کند. از سوی دیگر، در صورتی که محیط سازمانی آن را ایجاب نکند، حسابرسان تمایل کمتری به ارائه کیفیت حسابرسی بالا دارند، مانند موقعیت‌هایی که وقتی صورت‌های مالی نادرست ارائه می‌شوند، حسابرسان کمتر مورد شکایت قرار می‌گیرند. در چنین شرایطی، حسابرسان ممکن است تلاش کمتری برای مهار رفتار نادرست مدیریت انجام دهند و به احتمال زیاد برای حفظ و جذب مشتریان، فرصت‌طلبانه رفتار می‌کنند. سرمایه‌گذاران در بورس اوراق بهادار تهران معمولاً علیه حسابرسان شکایت نمی‌کنند، بنابراین شکایت علیه آن‌ها غیرمعمول است و در مقایسه با کشورهای توسعه‌یافته خطر دعوی قضایی پابینی وجود دارد. در این میان، شرکت‌ها می‌توانند مدیرانی را با تخصص حقوقی برای مقابله با خطرات دعوی قضایی و رسیدگی به مسائل حقوقی خاص منصوب کنند. از آنجایی که مدیران دارای تخصص حقوقی مسئولیت حقوقی ناشی از اطلاعات باکیفیت پایین را درک می‌کنند، نسبت به آن هوشیارتر خواهند بود و بنابراین انتظار می‌رود که توجه و علاقه طبیعی آن‌ها به ریسک حقوقی و حمایت بیشتر باشد. از سوی دیگر، اعضای کمیته حسابرسی با یک کارشناس حقوقی به دلیل حساسیت آن‌ها به خطرات دعوی قضایی و به دلیل اینکه مسئولیت نظارت بر گزارشگری مالی و فعالیت‌های حسابرسی را بر عهده دارند، به‌ویژه بر روی بدهی‌های ناشی از تحریفات متمرکز خواهند شد؛ بنابراین، درحالی‌که انتظار می‌رود همه مدیران باید نگران خطر دعوی قضایی ناشی از صورت‌های مالی نادرست یا گمراه‌کننده باشند. کارشناس حقوقی به‌ویژه به احتمال زیاد به آن حساس‌تر است. شرکت‌ها می‌توانند وکیل - مدیران را نه برای بهبود مستقیم کیفیت صورت‌های مالی، بلکه برای رسیدگی به مسائل حقوقی خاص مربوط به ثبت اختراع، ادغام و تملک منصوب کنند. در این مورد، یک وکیل - مدیر می‌تواند به طور غیرمستقیم در افزایش کیفیت حسابرسی از طریق پرس‌وجو و پرسش کمک کند، و نظارت مستقیم را انجام دهد، حتی

اگر مشاوره حقوقی رسمی ارائه نکند. علاوه بر این، اگرچه شرکت‌ها معمولاً دارای وکیل شرکتی (اعم از مشاور داخلی یا خارجی) برای اطمینان از رعایت قوانین هستند. مدیران وکیل در یک اعضای کمیته حسابرسی نظارت قوی‌تری نسبت به وکیل شرکت ارائه می‌دهند، زیرا آن‌ها افراد مستقل هستند و کارمندان شرکت نیستند. از سوی دیگر، به‌عنوان بخشی از وظایف خود، اعضای کمیته حسابرسی باید بر فرایند حسابرسی نظارت کنند، با حسابرسان ارتباط برقرار کرده و با آن‌ها ملاقات کنند تا در مورد مسائل مربوط به حسابرسی بحث کنند، و برای حل اختلافاتی که ممکن است بین مدیران و حسابرسان ایجاد شود، مداخله کنند؛ بنابراین، پیشنهاد حسابداری و مالی برای اعضای کمیته حسابرسی مهم است تا وظایف خود را به‌درستی انجام دهند. کارشناسان حقوقی اعضای کمیته حسابرسی معمولاً سابقه حسابداری ندارند و در نتیجه احتمالاً در ایفای نقش نظارتی مؤثر شکست خواهند خورد. این یافته‌ها سازگار با نتایج مطالعه ابابساہ و یکی‌نی (۲۰۲۱) است.

پیشنهادات بر اساس نتایج حاصل از پژوهش

باتوجه به نتیجه به‌دست‌آمده برای فرضیه اول پیشنهاد می‌شود شرکت‌ها از اعضای کمیته حسابرسی با تخصص در صنعت بالاتری در بین مدیران عضو کمیته حسابرسی بهره‌گیرند. چراکه تخصص صنعت اعضای کمیته حسابرسی نگرانی نقش ضعیف نظارت بر اعضای کمیته حسابرسی را کاهش می‌دهد.

باتوجه به نتیجه به‌دست‌آمده برای فرضیه دوم پژوهش پیشنهاد می‌شود کلیه استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی شرکت‌ها اعم از مدیران، تحلیل‌گران، سرمایه‌گذاران، سهام‌داران و اعتباردهندگان در بررسی وضعیت گزارشگری مالی و کیفیت حسابرسی صورت‌های مالی به نقش تخصص‌های قانونی مدیران عضو کمیته حسابرسی دقت بیشتری کنند و آن را در تحلیل‌های خود لحاظ نمایند.

پیشنهادات برای پژوهش‌های آتی

پیشنهاد می‌شود در پژوهش‌های آتی اثر دیگر ویژگی‌های کمیته‌های حسابرسی همانند تنوع جنسیتی، مدرک تحصیلی، سابقه همکاری با شرکت و تخصص‌های تجربی بر کیفیت حسابرسی شرکت مورد بررسی قرار گیرد.

پیشنهاد می‌شود در پژوهش‌های آتی اثر تخصص در صنعت و تخصص قانونی اعضای هیئت‌مدیره شرکت‌ها بر کیفیت حسابرسی شرکت‌ها مورد بررسی قرار گیرد. پیشنهاد می‌شود در پژوهش‌های آتی اثر تخصص در صنعت و تخصص قانونی اعضای کمیته حسابرسی بر دیگر متغیرهای مرتبط با کیفیت حسابرسی شرکت‌ها همانند تخصص در صنعت حساب‌رسان خارجی و یا حساب‌رسان معتمد تراز اول (رتبه الف) مورد بررسی قرار گیرد. پیشنهاد می‌شود در پژوهش‌های آتی به بررسی همین عنوان در دوره‌های مختلف اقتصادی (روتق و رکود) بر اساس شاخص‌هایی همانند نرخ تولید ناخالص داخلی کشور پرداخته شود.

محدودیت‌های پژوهش

باتوجه به اینکه برخی معیارهای گزینشی (همانند سال مالی منتهی به پایان اسفندماه، عدم تغییر سال مالی) در انتخاب شرکت‌ها و هم چنین، ناقص بودن داده‌های برخی از شرکت‌ها، تعداد شرکت‌های مورد مطالعه به ۱۴۸ شرکت کاهش پیدا کرده است، بنابراین، تعمیم نتایج این پژوهش به سایر شرکت‌ها باید با احتیاط انجام شود.

از جمله محدودیت‌هایی که می‌تواند بر نتایج پژوهش حاضر اثرگذار باشد می‌توان به اثر صنعت بر ارتباط بین متغیرها اشاره کرد. باتوجه به اینکه تفاوت صنایع در مدل‌های پژوهش مورد سنجش قرار نگرفته است، بنابراین نتایج پژوهش در صورت ورود متغیر صنعت می‌تواند متفاوت باشد.

منابع

اصغری علایی، حکیمه و صفری گرایلی، مهدی. (۱۳۹۶). بررسی رابطه تخصص مالی کمیته حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، کنفرانس ملی پژوهش‌های نوین حسابداری و مدیریت در هزاره سوم، کرج.

پیری، پرویز؛ علی، آشتاب؛ علیرضا، علی اکبرلو؛ ابراهیم، خاکپورحیدرانلو (۱۴۰۰). بررسی رابطه بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی با رویکرد مدل‌سازی معادلات ساختاری، دومین کنفرانس بین‌المللی چالش‌ها و راهکارهای نوین در مهندسی صنایع و مدیریت و حسابداری. عبدی، رسول و تقی‌پور، توحی. (۱۳۹۷). تأثیر کیفیت حاکمیت شرکتی بر رابطه تخصص حسابرس در صنعت و به‌موقع بودن گزارشگری مالی، کنفرانس ملی چشم‌اندازهای های نوین در حسابداری، مدیریت و کارآفرینی، کرج.

عرب‌زاده، سیامک، پرویزلو، ناصر. (۱۳۹۹). تأثیر تخصص حسابرس در صنعت بر کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. چشم‌انداز حسابداری و مدیریت، ۳(۲۳)، ۴۷-۵۸.

فلاح، رضا و خلعتبری، عبدالصمد و ناصری، فرید. (۱۳۹۶). بررسی تأثیر تخصص حسابرس در صنعت بر مدیریت سود و کیفیت حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، کنفرانس ملی پژوهش‌های نوین حسابداری و مدیریت در هزاره سوم، کرج.

قاسمی، نجمه و محمدی، حمیدرضا. (۱۴۰۰). بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی و ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر اثربخشی کنترل داخلی در بورس اوراق بهادار تهران، چهارمین کنفرانس بین‌المللی و ملی مطالعات مدیریت، حسابداری و حقوق، تهران.

معظمی نژاد، هاجر. (۱۳۹۸). تخصص حسابرس در صنعت، استقلال هیئت‌مدیره و مدیریت سود، پنجمین کنفرانس بین‌المللی علوم مدیریت و حسابداری، تهران.

مهدوی، غلامحسین و شعباتی، فرهاد. (۱۳۹۸). بررسی تأثیر تعدیل‌کنندگی تخصص حسابرس در صنعت بر رابطه بین سازوکارهای حاکمیت شرکتی و نامتقارنی اطلاعات شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. پژوهش‌های تجربی حسابداری ۹(۳۴)، ۲۱-۴۴.

نظام‌الدین، سارا سادات و حیرانی، فروغ. (۱۳۹۶). بررسی تأثیر تخصص صنعت حسابرس و همگنی صنعت بر حق‌الزحمه و کیفیت حسابرسی (بررسی موردی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران)، هشتمین کنفرانس بین‌المللی حسابداری و مدیریت با رویکرد علوم پژوهشی نوین، تهران.

- Abernathy, J. L., Beyer, B., Masli, A., & Stefaniak, C. (2014). The association between characteristics of audit committee accounting experts, audit committee chairs, and financial reporting timeliness. *Advances in Accounting*, 30(2), 283-297.
- Alhababsah, S., & Yekini, S. (2021). Audit committee and audit quality: An empirical analysis considering industry expertise, legal expertise and gender diversity. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 42, 100377.
- Alzeban, A., & Sawan, N. (2015). The impact of audit committee characteristics on the implementation of internal audit recommendations. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 24, 61-71.
- Baatwah, S. R., Al-Ebel, A. M., & Amrah, M. R. (2019). Is the type of outsourced internal audit function provider associated with audit efficiency? Empirical evidence from Oman. *International Journal of Auditing*, 23(3), 424-443.
- Cohen, J. R., Hoitash, U., Krishnamoorthy, G., & Wright, A. M. (2014). The effect of audit committee industry expertise on monitoring the financial reporting process. *The Accounting Review*, 89(1), 243-273.
- DeFond, M. L., Hann, R. N., & Hu, X. (2005). Does the market value financial expertise on audit committees of boards of directors? *Journal of Accounting Research*, 43(2), 153-193.
- Gendron, Y., & Bédard, J. (2006). On the constitution of audit committee effectiveness. *Accounting, Organizations and Society*, 31(3), 211-239.
- Ghafran, C., & Yasmin, S. (2018). Audit committee chair and financial reporting timeliness: A focus on financial, experiential and monitoring expertise. *International Journal of Auditing*, 22(1), 13-24.
- Jaggi, B., & Leung, S. (2007). Impact of family dominance on monitoring of earnings management by audit committees: Evidence from Hong Kong. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 16(1), 27-50.
- Raweh, N. A. M., Abdullah, A. A. H., Kamardin, H., & Malek, M. (2021). Industry expertise on audit committee and audit report timeliness. *Cogent Business & Management*, 8(1), 1920113.
- Raweh, N. A. M., Kamardin, H., & Malik, M. (2019). Audit committee characteristics and audit report lag: Evidence from Oman. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, 9(1), 152-169.
- Salleh, Z., & Stewart, J. (2012). The role of the audit committee in resolving auditor-client disagreements: A Malaysian study. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 25(8), 1340-1372.
- Turley, S., & Zaman, M. (2004). The corporate governance effects of audit committees. *Journal of Management and Governance*, 8(3), 305-332.
- Uthman, A. B., Salami, A., & Ajape, K. (2022). Impact of auditor industry specialization on the audit quality of listed non-financial firms in Nigeria. *Nigeria Journal of Risk and Insurance*, 12(1), 29-56.
- Wang, C., Xie, F., & Zhu, M. (2015). Industry expertise of independent directors and board monitoring. *Journal of Financial and Quantitative Analysis*, 50(5), 929-962.