

The Effect of Changing the Audit Committee Chair on the Audit Quality, Auditor's Opinion Type and Audit Fee

Akram Afsay* 

Assistant Professor in Accounting, Farabi Colleges, University of Tehran, Qom, Iran.
a.afsay@ut.ac.ir

Mohammad Kashanipour 

Associate Professor in Accounting, Farabi Colleges, University of Tehran, Qom, Iran.
kashanipour@ut.ac.ir

Alireza Jamshidi 

Master's Student in Accounting, Farabi Colleges, University of Tehran, Qom, Iran.
jamshidi.alireza@ut.ac.ir

Abstract

Purpose: This study examines the relationship between the change of the audit committee chairman on audit quality, the type of auditor's opinion, and the audit fee.

Method: In order to achieve the goal of the research, a sample equal to 142 companies admitted to the Tehran Stock Exchange during the period of 2018 to 2023, equivalent to 710 company-years, was analyzed using multiple regression analysis based on combined data.

Results: The findings indicate that the change of the head of the audit committee has a negative relationship with audit quality. In addition, the findings showed that the change of the chairman of the audit committee has a positive and significant effect on the audit fee. Also, in this study, no significant relationship was found between the change of the chairman of the audit committee and the type of auditor's comments.

Conclusion: Based on the findings, it can be concluded that the new heads of the audit committee are aware of their supervisory shortcomings, therefore they demand the use of more audit procedures from the independent auditor, which leads to an increase in the audit fee. However, it seems that the increase in audit procedures cannot compensate for the supervisory deficiencies associated with the change of audit committee chairpersons and, as a result, the reduction of audit quality.

Contribution: The findings of this research can be considered by regulatory bodies, company managers, independent auditors, shareholders and other stakeholders, when the chairman of the audit committee changes.


Keywords: Change of Audit Committee Chair, Audit Quality, Auditor's Opinion Type, Audit Fee.

Research Article

Cite this article: Afsay, Kashanipour & Jamshidi (2025) The Effect of Changing the Audit Committee Chair on the Audit Quality, Auditor's Opinion Type, and Audit Fee, *Journal of Financial Accounting Knowledge*, Vol.11, NO.4, Winter: 123-144.

DOI: 10.30479/jfak.2024.20735.3226


Received on 5 August, 2024 **Accepted on** 20 September, 2024

© The Author(s). 


Publisher: Imam Khomeini International University.

Corresponding Author: Akram Afsay (a.afsay@ut.ac.ir)


تأثیر تغییر رئیس کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی، نوع اظهار نظر حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی

اکرم افسای* 

استادیار گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشکدگان فارابی دانشگاه تهران، قم، ایران، a.afsay@ut.ac.ir

محمد کاشانی پور 

دانشیار گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشکدگان فارابی دانشگاه تهران، قم، ایران، kashanipour@ut.ac.ir

علیرضا جمشیدی 

دانشجوی کارشناسی ارشد، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشکدگان فارابی دانشگاه تهران، قم، ایران،

jamshidi.alireza@ut.ac.ir

چکیده

هدف: این مطالعه به بررسی ارتباط بین تغییر رئیس کمیته حسابرسی با کیفیت حسابرسی، نوع اظهار نظر حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی می‌پردازد.

روش: به منظور دستیابی به هدف پژوهش، نمونه‌ای برابر با ۱۴۲ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی بازه زمانی ۱۳۹۷ تا ۱۴۰۱ معادل ۷۱۰ سال-شرکت، با استفاده از تحلیل رگرسیون چندگانه مبتنی بر داده‌های ترکیبی مورد بررسی قرار گرفت.

یافته‌ها: یافته‌ها حاکی از آن است که تغییر رئیس کمیته حسابرسی با کیفیت حسابرسی ارتباط منفی دارد. علاوه بر این، یافته‌ها نشان داد که تغییر رئیس کمیته حسابرسی بر حق الزحمه حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد. همچنین در این مطالعه رابطه معناداری بین تغییر رئیس کمیته حسابرسی و نوع اظهار نظر حسابرسی یافت نشد.

نتیجه‌گیری: بر اساس یافته‌ها می‌توان نتیجه گرفت که روای جدید کمیته حسابرسی از کاستی‌های نظارتی خود آگاه هستند، از این رو از حسابرس مستقل تقاضای بکارگیری رویه‌های حسابرسی بیشتری دارند که منجر به افزایش حق الزحمه حسابرسی می‌گردد. با این حال، به نظر می‌رسد که افزایش رویه‌های حسابرسی نمی‌تواند کاستی‌های نظارتی مرتبط با تغییر رئیس کمیته حسابرسی و در نتیجه کاهش کیفیت حسابرسی را جبران کند.

دانش‌افزایی: با توجه به اینکه تاکنون تاثیر تغییر رئیس کمیته حسابرسی بر فرآیند حسابرسی سنجیده نشده است، یافته‌های این پژوهش می‌تواند توسط نهادهای نظارتی، مدیران شرکت‌ها، حسابرسان مستقل، سهامداران و سایر ذینفعان، در زمانی که رئیس کمیته حسابرسی تغییر می‌کند مورد توجه قرار گیرد.

واژگان کلیدی: تغییر رئیس کمیته حسابرسی، کیفیت حسابرسی، نوع اظهار نظر حسابرسی، حق الزحمه حسابرسی.
مقاله پژوهشی

*استناد: افسای، کاشانی پور و جمشیدی (۱۴۰۲): تاثیر تغییر رئیس کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی، نوع اظهار نظر حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی، فصلنامه علمی دانش حسابداری مالی، مقاله پژوهشی، دوره ۱۱، شماره ۴، پیاپی ۴۳، زمستان ۱۴۰۲، ۱۲۳-۱۴۴.

تاریخ دریافت مقاله: ۱۴۰۳/۵/۱۵ تاریخ پذیرش نهایی: ۱۴۰۳/۶/۳۰

ناشر: دانشگاه بین المللی امام خمینی (ره) © حق مؤلف نویسندگان



۱- مقدمه

کمیته حسابرسی به عنوان یکی از ارکان نظارتی داخل شرکت، در حال تبدیل شدن به یک مکانیسم مهم در حاکمیت شرکتی است. بنابراین، تلاش‌ها برای شناسایی آنچه یک کمیته حسابرسی موثر را شکل می‌دهد، بی‌وقفه ادامه دارد (بایلی و فیلزن، ۲۰۲۴؛ ۴). بهبود اثربخشی کمیته حسابرسی نیاز به تحقیقات بیشتر در مورد ویژگی‌های خاص کمیته حسابرسی دارد (براسول، ۲۰۱۸؛ ۵۱). مطالعات مرتبط با بررسی تأثیر کمیته حسابرسی عمدتاً بر ویژگی‌های کمیته حسابرسی متمرکز بوده‌اند (غفران و اوسالیوان، ۲۰۱۳؛ ۳۸۵). این مطالعات نشان می‌دهند که ترکیب اعضای کمیته حسابرسی تأثیر عمده‌ای بر حسابرسی و نتایج آن دارد (هی و یانگ، ۲۰۱۴؛ ۵۷۷). اما، تاکنون هیچ مطالعه‌ای در رابطه با بررسی تأثیر تغییرات ترکیب کمیته حسابرسی صورت نگرفته است. این در حالی است که ممکن است تغییر اعضای کمیته حسابرسی منجر به تغییر ویژگی‌های کمیته حسابرسی گردد و احتمالاً بر حسابرسی و نتیجه آن تأثیرگذار باشد. از آنجا که رئیس کمیته حسابرسی به عنوان یک رهبر، بیشتر از سایر اعضا نسبت به ایفای مناسب وظایف نظارتی کمیته مسئول است و نقشی حیاتی در اثربخشی کمیته حسابرسی ایفا می‌نماید (هیلبرندت و راتزیگر، ۲۰۲۱؛ ۸)، در این مطالعه تمرکز بر تغییر رئیس کمیته حسابرسی است. رئیس کمیته حسابرسی به عنوان حلقه ارتباط میان کمیته حسابرسی، مدیریت، حسابرسان داخلی و حسابرسان مستقل عمل می‌نماید (ابرتاتی و همکاران، ۲۰۱۴؛ ۲۸۵). هدف این مطالعه کاهش شکاف تحقیقاتی مرتبط با تأثیر تغییر اعضای کمیته حسابرسی است و به طور خاص به بررسی تأثیر تغییر رئیس کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی، نوع اظهار نظر حسابرس و حق الزحمه حسابرسی می‌پردازد.

یافته‌های اخیر نشان می‌دهد که رئیس کمیته حسابرسی در رابطه با حسابرسی مستقل و کیفیت آن نقش بااهمیتی را ایفا می‌نماید (خماخم و فونتین، ۲۰۱۹؛ ۴۶۰). وقتی رئیس کمیته حسابرسی تغییر می‌کند، ممکن است کیفیت حسابرسی کاهش یابد، زیرا رئیس کمیته حسابرسی جدید احتمالاً دانش کمتری در رابطه با شرکت و تجربه مرتبط با وظایف خود دارد. برعکس، ممکن است تغییر رئیس کمیته حسابرسی کیفیت حسابرسی را افزایش دهد، زیرا رئیس جدید احتمالاً مستقل‌تر است. در خصوص حق الزحمه حسابرسی نیز می‌توان استدلال نمود، رئیس جدید کمیته حسابرسی برای جبران آگاهی و تجربه کمی که در سال اول انتصاب در رابطه با شرکت و وظایف خود دارد، احتمالاً تقاضای افزایش رویه‌های حسابرسی بکارگرفته شده توسط حسابرس مستقل را دارد، بنابراین، ممکن است تغییر رئیس کمیته حسابرسی باعث افزایش حق الزحمه حسابرسی گردد. در مقابل، در صورتی که حسابرس انتظار استقلال بالاتری از رئیس جدید کمیته حسابرسی داشته باشد، ممکن است میزان رویه‌های حسابرسی خود را کاهش دهد و در نتیجه حق الزحمه حسابرسی پس از تغییر رئیس کمیته حسابرسی کاهش یابد (هیلبرندت و راتزیگر، ۲۰۲۱؛ ۴).

در رابطه با نوع اظهارنظر حسابرس نیز می‌توان استدلال نمود که ممکن است استقلال رئیس کمیته حسابرسی در ارتباط بلندمدت با مدیریت شرکت کاهش یابد، بطوریکه به دنبال همسوسازی نظرات حسابرسان مستقل با نظرات مدیریت و صدور غیرمنصفانه گزارش مقبول حسابرسی باشد. در صورتیکه احتمالاً رئیس جدید کمیته حسابرسی استقلال بیشتری دارد و با حمایت از حسابرس مستقل به کاهش فشار مدیریت برای ارائه گزارشی حسابرسی مقبول کمک می‌نماید (کارچلو و نیل، ۲۰۰۰؛ ۴۵۹). درمقابل ممکن است رئیس با سابقه کمیته حسابرسی، به منظور حفظ اعتبار و شهرت، استقلال خود را حفظ نماید و تلاش کمتری برای تغییر غیرمنصفانه اظهارنظر حسابرس به نظر مقبول داشته باشد. بنابر استدلال‌های متفاوت مشخص نیست تغییر رئیس کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی، حق الزحمه حسابرسی و نوع اظهارنظر حسابرس تأثیر مثبت خواهد داشت یا منفی.

در ایران کمیته حسابرسی مسئول نظارت بر کار حسابرسان داخلی و مستقل، پیشنهاد حسابرسان مستقل به مجمع عمومی صاحبان سهام به منظور انتصاب، تعیین حق الزحمه و عزل حسابرسان مستقل، بررسی دفعات حسابرسی، دریافت گزارش حسابرسی و نیز کسب اطمینان از انجام اقدامات اصلاحی به موقع و صحیح توسط مدیریت برای کنترل ضعف‌ها و کاستی‌ها، عدم تطابق با سیاست‌ها، قوانین و مقررات و سایر مشکلات شناسایی شده از سوی حسابرسان است (نظری و همکاران، ۱۳۹۹؛ ۱۳۴). رئیس کمیته حسابرسی با مشورت اعضای کمیته، تعداد و مدت جلسات کمیته را مطابق با شرایط ذکر شده در منشور تعیین می‌نماید. طبق منشور کمیته حسابرسی بورس اوراق بهادار تهران، رئیس کمیته حسابرسی باید عضو مستقل یا غیرموظف مالی هیئت مدیره باشد. با وجود اینکه تحقیقات خارجی به صورت گسترده تأثیرات رئیس کمیته حسابرسی را بررسی نموده‌اند، تحقیقات داخلی به گونه‌ای شگفت‌آور از این حوزه تحقیقاتی غافل مانده‌اند. در بین مطالعات داخلی تنها سه مطالعه (صالحی و همکاران، ۱۳۹۹؛ نظری و همکاران، ۱۳۹۹؛ افسای؛ ۱۴۰۳) به بررسی تأثیر ویژگی‌های رئیس کمیته حسابرسی پرداخته‌اند. این درحالی است که هیچ مطالعه داخلی تأثیرات تغییر رئیس کمیته حسابرسی را مورد بررسی قرار نداده است. با هدف پر کردن این شکاف در ادبیات و با توجه به اهمیت رئیس در عملکرد مؤثر کمیته حسابرسی، این مطالعه به دنبال بررسی تأثیر تغییر رئیس کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی، نوع اظهارنظر حسابرس و حق الزحمه حسابرسی است. مطالعه حاضر دارای چندین سهم دانش‌افزایی است. این مطالعه به بدنه روبه‌رشد ادبیاتی که اثر رؤسای کمیته حسابرسی بر فرآیند گزارشگری و اطمینان دهی مالی را بررسی می‌کنند می‌افزاید. با توسعه مطالعات قبلی، این مطالعه شواهدی ارائه می‌دهد مبنی بر تأثیر تغییر رئیس کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی، نوع اظهارنظر حسابرس و حق الزحمه حسابرسی. در واقع، یافته‌های این مطالعه نشان می‌دهد که آیا تغییر رئیس کمیته حسابرسی نقش نظارتی کمیته حسابرسی را افزایش می‌دهد یا خیر. این

موضوع می تواند توسط نهادهای نظارتی، مدیران شرکت‌ها، حساب‌برسان مستقل، سهامداران و سایر ذینفعان، در زمانی که رئیس کمیته حسابرسی تغییر می‌کند مورد توجه قرار گیرد. چرا که پست ریاست کمیته حسابرسی یکی از معدود نقش‌های هیئت مدیره است که تاثیر مستقیمی بر عملکرد حساب‌برسان مستقل و به دنبال آن کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌ها دارد. در ادامه، پس از بررسی ادبیات و تدوین فرضیه‌ها، به روش‌شناسی پژوهش پرداخته، سپس یافته‌ها تشریح و نهایتاً بحث و نتیجه‌گیری بیان می‌گردد.

۲- مبانی نظری

رئیس کمیته حسابرسی

کمیته حسابرسی نقش مهمی در حمایت از هیئت‌مدیره در پیاده‌سازی حاکمیت شرکتی و نظارت بر مسئولیت‌ها در حوزه‌هایی نظیر گزارشگری و حسابرسی ایفا می‌نماید. یکی از مسئولیت‌های اصلی کمیته حسابرسی، نظارت بر فرآیند حسابرسی و تضمین کیفیت حسابرسی می‌باشد. وظایف دیگر آن عبارتند از مذاکره با حسابرس بر سر دامنه و حق‌الزحمه حسابرسی و ارائه پیشنهادات خاص به هیئت‌مدیره در مورد انتصاب و عزل حسابرس مستقل (KPMG، ۲۰۱۹؛ ۱۲). رئیس کمیته حسابرسی باید درک روشنی از وظایف و مسئولیت‌های کمیته حسابرسی و دانش و مهارت-هایی در رابطه با صنعت، مدیریت، فرآیندهای مالی، حسابرسی و ارتباطات و تعاملات داشته باشد (KPMG، ۲۰۱۹؛ ۱۲). از جمله مسئولیت‌های رئیس کمیته حسابرسی، برنامه‌ریزی و هدایت جلسات، نظارت بر ارائه گزارشات به هیئت مدیره، مشارکت در انتخاب اعضای کمیته حسابرسی و نظارت بر فعالیت آنها می‌باشد. همچنین، رئیس کمیته حسابرسی به عنوان حلقه ارتباط میان کمیته حسابرسی، مدیریت، حساب‌برسان داخلی و حساب‌برسان مستقل عمل می‌نماید. رؤسای کمیته حسابرسی به منظور ایفای این نقش‌های متنوع، باید زمان و تلاش بیشتری را نسبت به دیگر اعضای کمیته حسابرسی اختصاص دهند (وارد، ۲۰۰۹؛ ۱۳۷).

ادبیات قبلی بیشتر بر روی تاثیر ویژگی‌های اعضای کمیته حسابرسی متمرکز بوده است و یافته‌ها نشان می‌دهد که ویژگی‌های اعضای کمیته حسابرسی مانند تخصص مالی بر فرآیند نظارتی کمیته حسابرسی تأثیرگذار است (عزیزخانی و همکاران، ۲۰۲۳؛ ۲۶۸۳). با این حال، مطالعات بسیار نادری تغییرات ترکیب کمیته حسابرسی را بررسی نموده‌اند. در ایران نیز تاکنون مطالعه‌ای به بررسی تاثیرات تغییر اعضای یا رئیس کمیته حسابرسی نپرداخته است. با این حال، تغییر اعضای کمیته حسابرسی می‌تواند منجر به تغییر ویژگی‌های کمیته حسابرسی شود و احتمالاً بر حسابرسی و نتایج آن تأثیرگذار خواهد بود. مطالعات انجام شده در رابطه با چرخش حسابرس مستقل نشان می‌دهد که تغییر افراد مسئول حسابرسی بر نتایج حسابرسی تأثیرگذار است، بنابراین، احتمالاً تغییر اعضای کمیته حسابرسی و به خصوص تغییر رئیس کمیته حسابرسی می‌تواند بر نتایج حسابرسی تأثیرگذار باشد (کامران و همکاران، ۲۰۱۶؛ ۴۲).

تغییر رئیس کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی

به گفته دی آنجلو (۱۹۸۱؛ ۲۰۱)، کیفیت حسابرسی در گرو این است که حسابررس اولاً، تحریفات با اهمیت در سیستم حسابداری را کشف نماید و ثانیاً تحریفات با اهمیت را گزارش کند. بر اساس این مفهوم، حسابرسان باید بتوانند (تخصص) و مایل باشند (استقلال) تا تحریفات با اهمیت در گزارشات مالی را شناسایی و گزارش نمایند. برای اطمینان از نظارت با کیفیت، این معیارها نه تنها باید توسط حسابررس مستقل بلکه توسط رئیس و اعضای کمیته حسابررسی رعایت گردد (ردنیوس، ۲۰۱۷؛ ۳۵۴). ارتباط بین تغییر رئیس کمیته حسابررسی و کیفیت حسابررسی را می توان از دو منظر توضیح داد. از یک طرف، کیفیت حسابررسی ممکن است پس از تغییر رئیس کمیته حسابررسی به دلیل استقلال بیشتر رئیس جدید کمیته حسابررسی، افزایش یابد. ادبیات قبلی نشان می دهد احتمال بیشتری دارد که کمیته حسابررسی مستقل تر، دامنه و کارایی حسابررسی و اطمینان دهی را افزایش دهد (هیلبندت و راتزیگر، ۲۰۲۱؛ ۳). بنابراین، اگر تغییر رئیس کمیته حسابررسی با افزایش استقلال کمیته حسابررسی همراه باشد، ممکن است کیفیت حسابررسی افزایش یابد. در همین راستا، مطابق با ادبیات محققان در مورد چرخش اجباری حسابررس استقلال می کنند که چرخش حسابررس با افزایش استقلال حسابررس همراه است، که با افزایش تردید حرفه ای که با دیدگاه تازه و بدبینانه حسابررس جدید همراه است، تقویت می شود (کووان و همکاران، ۲۰۱۴؛ ۱۷۲). به نظر می رسد به طور مشابه می توان استدلال کرد که تغییر رئیس کمیته حسابررسی می تواند منجر به استقلال بیشتر رئیس کمیته حسابررسی جدید شود. همچنین دوره تصدی طولانی رئیس کمیته حسابررسی به واسطه برقراری روابط دوستانه با مدیریت احتمالاً منجر به کاهش استقلال او و در نتیجه کاهش کیفیت حسابررسی می گردد. علاوه بر این، رئیس جدید کمیته حسابررسی ممکن است قادر به شناسایی جنبه های نادیده گرفته شده حسابررسی باشد که منجر به حسابررسی با کیفیت تر می شود (کووانگ و همکاران، ۲۰۲۰؛ ۱۶۶). رئیس جدید کمیته حسابررسی چشم اندازی جدید و تازه به کمیته حسابررسی ارائه می دهد و ممکن است بتواند ناکارآمدی یا کاستی های برنامه حسابررسی فعلی را تشخیص دهد.

با این وجود، کیفیت حسابررسی ممکن است پس از تغییر رئیس کمیته حسابررسی کاهش یابد، زیرا رئیس جدید دانش کمتری در مورد شرکت دارد. استدلال های نظری ارائه شده در ادبیات بازارهای مالی نشان می دهد که انباشت دانش خاص شرکت منجر به اثربخشی بیشتر کمیته حسابررسی و در نتیجه کیفیت حسابررسی بالاتر می گردد (براسول، ۲۰۱۸؛ ۵۴). رؤسای کمیته حسابررسی در طول دوره فعالیت خود، دانش و شناخت بیشتری از شرکت به دست می آورند. رئیس جدید کمیته حسابررسی دانش و شناخت کمتری از این شرکت خاص دارد و در نتیجه احتمالاً کیفیت حسابررسی نیز کاهش پیدا می کند. علاوه بر این، یافته های حاصل از رابطه حسابررس و مشتری نشان می دهد که حسابررسی سال اول با کیفیت حسابررسی پایین تری همراه

است، زیرا حسابرس جدید با مدل کسب‌وکار مشتری و رویه‌های آن آشنا نیست (کوانگ و همکاران، ۲۰۲۰؛ ۱۶۳). این در مورد رئیس کمیته حسابرسی جدید نیز صدق می‌کند، زیرا رئیس کمیته حسابرسی جدید دارای دانش خاص این شرکت نیست و نسبت به رئیس کمیته حسابرسی قبلی کمتر با مدل کسب‌وکار و رویه‌های شرکت آشنا است. بنابراین، کیفیت حسابرسی ممکن است پس از تغییر رئیس کمیته حسابرسی کاهش یابد. بنابراین آنچه گفته شد، تغییر رئیس کمیته حسابرسی ممکن است به استقلال بالاتر و تخصص کمتر منجر گردد. بنابراین، مشخص نیست که آیا تغییر رئیس کمیته حسابرسی تأثیر مثبت بر کیفیت حسابرسی دارد یا منفی. از این رو فرضیه اول پژوهش به ترتیب زیر تدوین می‌گردد:

فرضیه اول: تغییر رئیس کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارد.

تغییر رئیس کمیته حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی

در رابطه با حق الزحمه حسابرسی می‌توان استدلال نمود که اگر رئیس جدید کمیته حسابرسی از ناکافی بودن دانش خود در مورد این شرکت خاص و تجربه کم خود در رابطه با وظایف آگاه باشد، ممکن است درخواست بکارگیری رویه‌های بیشتر حسابرسی توسط حسابرس مستقل را داشته باشد تا از کاهش کیفیت حسابرسی جلوگیری نماید. از آنجایی که بکارگیری رویه‌های حسابرسی بیشتر توسط حسابرس مستقل، با افزایش حق الزحمه حسابرسی همراه است، تغییر رئیس کمیته حسابرسی ممکن است منجر به حق الزحمه حسابرسی بالاتر گردد. مطابق با این استدلال، چان و همکاران (۲۰۱۸) نشان دادند که رؤسای کمیته حسابرسی با دوره تصدی طولانی، شناخت و دانش خاص بیشتری در مورد شرکت و تجربه بیشتری در رابطه با وظایف خود داشته و تقاضای کمتری برای انجام رویه‌های حسابرسی توسط حسابرس مستقل دارند. بنابراین، احتمالاً دامنه حسابرسی پس از تغییر رئیس کمیته حسابرسی افزایش یابد و در نتیجه منجر به افزایش حق الزحمه حسابرسی گردد.

همانطور که پیشتر اشاره شد، تغییر رئیس کمیته حسابرسی ممکن است با استقلال بیشتر همراه باشد. ادبیات قبلی نتایج متفاوتی را در مورد تأثیر استقلال کمیته حسابرسی بر حق الزحمه-حسابرسی نشان می‌دهد. از یک سو، استقلال کمیته حسابرسی ممکن است حق الزحمه حسابرسی را افزایش دهد، زیرا کمیته حسابرسی مستقل تر سطح بالاتری از روش‌های حسابرسی را از حسابرس مستقل طلب می‌کند (هیلبرندت و راتزیگر، ۲۰۲۱؛ ۵). بنابراین، تغییر رئیس کمیته حسابرسی ممکن است به حق الزحمه حسابرسی بالاتر منجر گردد. از سوی دیگر، می‌توان مبتنی بر یافته‌های برخی تحقیقات قبلی (همچون تسویی و همکاران، ۲۰۱۲؛ ۱۹۴) استدلال نمود که افزایش استقلال رئیس کمیته حسابرسی، ریسک ارزیابی شده توسط حسابرس مستقل و به دنبال آن بکارگیری رویه‌های حسابرسی را کاهش می‌دهد و در نتیجه، حق الزحمه حسابرسی کاهش می‌یابد. علاوه بر این، رؤسای با سابقه کمیته حسابرسی با سرمایه شهرت بیشتر، نگرانی بیشتری

در رابطه با کیفیت حسابرسی دارند، زیرا کیفیت ضعیف حسابرسی به میزان بیشتری به اعتبار آنها آسیب می‌رساند. بنابراین، آنها ممکن است نسبت به رؤسای جدید کمیته حسابرسی، تقاضای بکارگیری رویه‌های حسابرسی بیشتری داشته باشند. با توجه به این فرض، حق الزحمه حسابرسی ممکن است پس از تغییر رئیس کمیته حسابرسی کاهش یابد. با توجه به استدلال‌های متفاوت مشخص نیست پس از تغییر رئیس کمیته حسابرسی، حق الزحمه حسابرسی افزایش پیدا می‌کند یا کاهش. بنابراین، فرضیه دوم پژوهش به شرح زیر تدوین می‌گردد:

فرضیه دوم: تغییر رئیس کمیته حسابرسی بر حق الزحمه حسابرسی تأثیر معناداری دارد.

تغییر رئیس کمیته حسابرسی و نوع اظهار نظر حسابرس

کمیته‌های حسابرسی اساساً برای محافظت از استقلال حسابرس مستقل ایجاد شده‌اند. تحقیقات نشان می‌دهد که کمیته‌های حسابرسی در حل اختلافات حسابرس مستقل با مدیریت نقش موثری ایفا می‌کنند (کناپ، ۱۹۸۶؛ ۲۰۴). در این راستا کمیته حسابرسی و رئیس آن باید استقلال خود را حفظ نموده و اختلافات و چالش‌های بین حسابرس و مدیریت را طوری حل و فصل نمایند که در راستای منافع سهامداران و ذینفعان شرکت باشد. با این حال، اعضای کمیته حسابرسی همیشه وظایف خود را به شکل مطلوب و بیطرفانه انجام نمی‌دهند (سومر، ۱۹۹۱؛ ۹۲). ممکن است استقلال رئیس کمیته حسابرسی بعد از حضور طولانی مدت در یک شرکت، به دلیل ایجاد یک سری روابط عاطفی که احساس وظیفه‌شناسی یا وفاداری نسبت به مدیریت ایجاد می‌کند، مخدوش گردد؛ به طوریکه رئیس کمیته حسابرسی برای تحمیل دیدگاه‌ها و خواسته‌های مدیریت و متقاعدسازی حسابرسان مستقل در همسوسازی نظراتشان با نظرات مدیریت و صدور گزارش مقبول، انگیزه داشته باشند. از سوی دیگر، رئیس جدید کمیته حسابرسی که احتمالاً استقلال بیشتری دارد، ممکن است با حمایت از حسابرس مستقل، به کاهش فشار مدیریت برای ارائه گزارش مقبول کمک نماید (کارچلو و نیل، ۲۰۰۰؛ ۴۵۸). با این حال ممکن است رئیس با سابقه کمیته حسابرسی، به دلیل عوامل دیگری نظیر نیاز به حفظ اعتبار و شهرت، استقلال خود را حفظ نموده و حتی افزایش دهد. در این شرایط رئیس کمیته حسابرسی، به دنبال جانبداری بیش از حد از مدیریت و متقاعدسازی غیر اصولی حسابرس مستقل برای ارائه گزارش حسابرسی مقبول نیست. بنابراین آنچه گفته شد، نمی‌توان با اطمینان در این مورد اظهار نظر کرد که آیا تغییر رئیس کمیته حسابرسی بر نوع اظهار نظر حسابرس تأثیرگذار است یا خیر و این تأثیر احتمالی مثبت است یا منفی. برای بررسی این موضوع فرضیه سوم پژوهش به شکل زیر تدوین می‌گردد:

فرضیه سوم: تغییر رئیس کمیته حسابرسی بر نوع اظهار نظر حسابرس تأثیر معناداری دارد.

عزیزخانی و همکاران (۲۰۲۳) دریافتند شرکت‌هایی که رؤسای کمیته حسابرسی آنها دوره تصدی طولانی‌تری داشته‌اند، احتمال اینکه حسابرسان متخصص در صنعت و یا حسابرسانی از چهار شرکت بزرگ حسابرسی دنیا را انتخاب کنند، حق الزحمه حسابرسی بیشتری پرداخت نمایند و

اقلام تعهدی اختیاری کمتری داشته باشند بیشتر است. هیلبرندت و راتزیگر (۲۰۲۱) نشان دادند که تغییر رئیس کمیته حسابرسی با کیفیت حسابرسی ارتباط منفی و با حق الزحمه حسابرسی ارتباط مثبت دارد. نتایج مطالعه خماخم و فونتاین (۲۰۱۹) بیانگر آن بود که اگر رئیس کمیته از مهارت مدیریتی و مالی برخوردار باشد، شرکت عملکرد بهتری خواهد داشت. آبرناتی و همکاران (۲۰۱۴) دریافتند که حضور متخصص مالی در کمیته حسابرسی منجر به افزایش به موقع بودن گزارشگری مالی می‌گردد. صالحی و همکاران (۱۳۹۹) دریافتند که تخصص رئیس کمیته حسابرسی به صورت مثبت بر ارتباط ارزشی تاثیرگذار است، اما بر رابطه میان تاخیر در گزارشگری مالی و ارتباط ارزشی تاثیرگذار نمی‌باشد. نظری و همکاران (۱۳۹۹) دریافتند بین تخصص مالی و تخصص تجربی رئیس کمیته حسابرسی با تاخیر در ارائه گزارش حسابرسی، رابطه معناداری وجود ندارد. لاری دشت‌بیاض و همکاران (۱۳۹۷) دریافتند که استقلال و تجربه اعضای کمیته حسابرسی موجب افزایش تاخیر در گزارش حسابرسی می‌گردد.

۳- روش‌شناسی

پژوهش حاضر از لحاظ هدف بنیادی و از منظر رابطه بین متغیرها، توصیفی از نوع همبستگی می‌باشد. داده‌ها و اطلاعات بکار رفته از نوع تاریخی و پس رویدادی است. جامعه آماری این پژوهش شامل تمامی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۹۷ الی ۱۴۰۱ می‌باشد. با استفاده از روش حذف سیستماتیک، نمونه آماری پژوهش مشتمل بر کلیه شرکت‌هایی است که حائز شرایطی به این ترتیب می‌باشند: ۱. جزء شرکت‌های واسطه‌گری مالی مانند بانک‌ها، بیمه‌ها، لیزینگ و شرکت‌های سرمایه‌گذاری نباشند. ۲. اطلاعات مورد نیاز پژوهش دردسترس باشد. ۳. تغییر سال مالی نداشته باشند. با توجه به اینکه برای سنجش کیفیت حسابرسی از اقلام تعهدی اختیاری و مدل جونز تعدیل شده استفاده می‌گردد، شرط حداقل شش شرکت در هر صنعت به عنوان محدودیتی دیگر در نظر گرفته شد (باباجانی و همکاران، ۱۳۹۳؛ ۱۵). نمونه نهایی پژوهش، شامل ۷۱۰ سال-شرکت در قالب ۵ سال (۱۳۹۷ تا ۱۴۰۱)، ۱۴۲ شرکت و ۱۳ صنعت می‌باشد. فرضیه‌های پژوهش بر اساس داده‌های ترکیبی و با استفاده از رگرسیون چند متغیره آزمون شدند.

جدول ۱. روند انتخاب نمونه آماری پژوهش به روش حذف سیستماتیک

شرح	تعداد
تعداد کل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس و فرابورس تهران در سال ۱۴۰۱	۷۱۹
شرکت‌هایی که سال مالی آن‌ها منتهی به پایان اسفند ماه نبوده است یا تغییر سال مالی داشته‌اند	(۱۵۶)
شرکت‌های سرمایه‌گذاری، بانک‌ها، واسطه‌گری مالی و بیمه	(۱۳۵)
شرکت‌هایی که در صنعتی با کمتر از شش شرکت فعالیت داشتند	(۲۴)
شرکت‌هایی که اطلاعات آن‌ها به طور کامل در دسترس نبوده است	(۲۴۲)
تعداد شرکت‌های نمونه	۱۴۲

تأثیر تغییر رئیس کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی، نوع اظهارنظر حسابرس و حق الزحمه.../۱۳۲

مدل ۱: کیفیت حسابرسی

مدل OLS زیر (مدل ۱) برای بررسی ارتباط بین تغییر رئیس کمیته حسابرسی با کیفیت حسابرسی جهت آزمون فرضیه اول پژوهش برآورد می‌گردد.

$$\text{Audit_Quality}_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{ACSwitch}_{it} + \beta_2 \text{Audit_fee}_{it} + \beta_3 \text{Conown}_{it} + \beta_4 \text{BDIND}_{it} + \beta_5 \text{InsOwn}_{it} + \beta_6 \text{ACExpertise}_{it} + \beta_7 \text{Restate}_{it} + \beta_8 \text{BMEET}_{it} + \beta_9 \text{LEV}_{it} + \beta_{10} \text{ROA}_{it} + \beta_{11} \text{MS}_{it} + \beta_j \text{IndustryDum}_{it} + \beta_k \text{YearDum} + \varepsilon_{it}$$

مدل ۲: حق الزحمه حسابرسی

مدل OLS زیر (مدل ۲) برای بررسی ارتباط بین تغییر رئیس کمیته حسابرسی با حق الزحمه حسابرسی جهت آزمون فرضیه دوم پژوهش برآورد می‌گردد.

$$\text{Audit_fee}_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{ACSwitch}_{it} + \beta_2 \text{BIG4}_{it} + \beta_3 \text{AULAG}_{it} + \beta_4 \text{ACExpertise}_{it} + \beta_5 \text{Size}_{it} + \beta_6 \text{LEV}_{it} + \beta_7 \text{ROA}_{it} + \beta_8 \text{Loss}_{it} + \beta_9 \text{Bsize}_{it} + \beta_{10} \text{Repu}_{it} + \beta_j \text{IndustryDum}_{it} + \beta_k \text{YearDum}_{it} + \varepsilon_{it}$$

مدل ۳: نوع اظهارنظر حسابرس

مدل لاجیت زیر (مدل ۳) برای بررسی ارتباط بین تغییر رئیس کمیته حسابرسی با نوع اظهارنظر حسابرس جهت آزمون فرضیه سوم پژوهش برآورد می‌گردد.

$$\text{Audit_opinion}_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{ACSwitch}_{it} + \beta_2 \text{Acexpertise}_{it} + \beta_3 \text{Audit_fee}_{it} + \beta_4 \text{Aulag}_{it} + \beta_5 \text{Tenure}_{it} + \beta_6 \text{BIG4}_{it} + \beta_7 \text{Conown}_{it} + \beta_8 \text{LEV}_{it} + \beta_9 \text{ROA}_{it} + \beta_{10} \text{Loss}_{it} + \varepsilon_{it}$$

در مدل‌های فوق Audit_Quality : کیفیت حسابرسی، ACSwitch : تغییر رئیس کمیته حسابرسی، Audit_fee : حق الزحمه حسابرسی، Conown : تمرکز مالکیت، BDIND : استقلال هیئت مدیره، InsOwn : مالکیت نهادی، ACExpertise : تخصص مالی رئیس کمیته حسابرسی، Restate : تجدید ارائه صورت‌های مالی، BMEET : تعداد جلسات هیئت مدیره، LEV : اهرم مالی، ROA : بازده دارایی‌ها، BIG4 : اندازه موسسه حسابرسی، Aulag : تاخیر در ارائه گزارش حسابرس، Size : اندازه شرکت، Loss : زیان، Bsize : اندازه هیئت مدیره، Repu : شهرت حسابرس، Audit_opinion : نوع اظهارنظر حسابرس، Tenure : دوره تصدی حسابرس.

متغیر وابسته مدل اول - کیفیت حسابرسی (Audit_Quality): به پیروی از کولسی و همکاران (۲۰۱۲) متغیر کیفیت حسابرسی با استفاده از روش تحلیل مؤلفه‌های اصلی (PCA) و با استفاده از چهار معیار مهم کیفیت حسابرسی محاسبه می‌گردد شامل: اقلام تعهدی اختیاری، خطای نوع دوم حسابرسی، دوره تصدی حسابرس و اندازه حسابرس. PCA یکی از انواع روش‌های تحلیل داده‌های چند متغیره است که هدف اصلی آن تقلیل بعد مسأله مورد مطالعه می‌باشد و در سال‌های اخیر در مطالعات حسابداری مورد توجه ویژه قرار گرفته است (آلی و همکاران، ۲۰۲۲؛ ۱۷). با استفاده از PCA می‌توان تعداد زیادی متغیر توضیحی را با تعداد محدودی متغیر توضیحی جدید که مؤلفه‌های اصلی نامیده می‌شوند جایگزین نمود (افلاطونی، ۱۳۹۸؛ ۱۱۹؛ سهمانی و همکاران، ۱۴۰۲؛ ۲۲۲). *اقلام تعهدی اختیاری (DA)*: در این پژوهش برای محاسبه اقلام تعهدی اختیاری

از مدل جونز تعدیل شده (دیچو و همکاران، ۱۹۹۵؛ ۲۱۷) استفاده می شود. مدل جونز تعدیل شده به قرار زیر است:

$$\frac{TACC_{it}}{TA_{it-1}} = \beta_1 \left[\frac{1}{TA_{it-1}} \right] + \beta_2 \left[\frac{\Delta REV_{it} - \Delta REC_{it}}{TA_{it-1}} \right] + \beta_3 \left[\frac{PPE_{it}}{TA_{it-1}} \right] + \varepsilon_{it}$$

در مدل جونز تعدیل شده، برای محاسبه اقلام تعهدی غیر اختیاری از رابطه زیر استفاده میگرد:

$$NDAA = \beta_1 \left[\frac{1}{TA_{it-1}} \right] + \beta_2 \left[\frac{\Delta REV_{it} - \Delta REC_{it}}{TA_{it-1}} \right] + \beta_3 \left[\frac{PPE_{it}}{TA_{it-1}} \right]$$

در نهایت اقلام تعهدی اختیاری از طریق کم کردن اقلام تعهدی غیر اختیاری از کل اقلام تعهدی حاصل می گردد. $TACC$ معرف کل اقلام تعهدی؛ $NDAA$ اقلام تعهدی غیر اختیاری؛ TA کل دارایی - ها؛ ΔREV تغییرات در فروش، ΔREC تغییرات در حساب ها و اسناد دریافتنی؛ PPE اموال، ماشین آلات و تجهیزات می باشد. باقیمانده مدل جونز نشان دهنده اقلام تعهدی اختیاری می باشد و بالا بودن اقلام تعهدی اختیاری، کیفیت پایین حسابرسی را نشان می دهد (رابطه معکوس). بنابراین برای تفسیر درست و هم جیتی با کیفیت حسابرسی، خطای مدل در منفی یک ضرب شده است. خطای نوع دوم حسابرسی یا خطای نادرست ($TypeErrorII$): چنانچه حسابرس نسبت به صورت های مالی، نظر مقبول ارائه کرده باشد و در سال بعد صورت های مالی تجدید ارائه گردد، خطای نوع دوم واقع شده است. در صورت وقوع خطای نوع دوم و در راستای هم جیتی با کیفیت حسابرسی، این متغیر برابر با صفر و در غیر این صورت ۱ می گیرد. دوره تصدی حسابرس ($TENURE$): لگاریتم طبیعی تعداد سال هایی که حسابرس مستقل، مسئولیت حسابرسی شرکت را بر عهده دارد. اندازه حسابرس ($BIG4$): در صورتیکه حسابرس شرکت، سازمان حسابرسی باشد این متغیر برابر با ۱ و در غیر این صورت برابر با صفر است.

متغیر وابسته مدل دوم - حق الزحمه حسابرسی ($Audit_Fee$): حق الزحمه حسابرسی برابر است با لگاریتم طبیعی حق الزحمه حسابرسی (افسای، ۱۴۰۳؛ ۲۸۴).

متغیر وابسته مدل سوم - نوع اظهار نظر حسابرس ($Audit_opinion$): اگر حسابرس اظهار نظر مقبول ارائه نموده باشد عدد ۱ و در غیر این صورت صفر می گیرد (سمیاری و بنی مهد، ۱۳۹۷؛ ۱۳۷). متغیر مستقل - تغییر رئیس کمیته حسابرسی ($ACSwitch$): اگر رئیس کمیته حسابرسی در سال مورد بررسی تغییر کرده باشد ۱ و در غیر این صورت صفر می گیرد.

متغیرهای کنترلی

انتظار می رود متغیرهای کنترلی مدل های پژوهش که بر اساس مطالعات قبلی (همچون، عزیزخانی و همکاران، ۲۰۲۳؛ هیلبرندت و راتزیگر، ۲۰۲۱، سمیاری و بنی مهد، ۱۳۹۷) انتخاب شده اند، بر متغیرهای اصلی پژوهش تاثیرگذار باشند.

تأثیر تغییر رئیس کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی، نوع اظهارنظر حسابرس و حق الزحمه.../۱۳۴

جدول ۲. تعریف عملیاتی متغیرهای کنترلی پژوهش

متغیر	نماد	نحوه اندازه گیری
اندازه مؤسسه حسابرسی	Big4	اگر سازمان حسابرسی، حسابرسی صاحبکار را بر عهده داشته باشد ۱ و در غیر این صورت صفر می گیرد.
حق الزحمه حسابرسی	Audit fee	لگاریتم طبیعی حق الزحمه حسابرسی
تاخیر در ارائه گزارش حسابرس	Aulag	لگاریتم طبیعی فاصله زمانی بین تاریخ پایان سال مالی شرکت و تاریخ امضای گزارش حسابرسی
استقلال هیئت مدیره	Bdind	درصد اعضای غیرموظف (مستقل) هیئت مدیره نسبت به جمع اعضا
اندازه هیئت مدیره	Bsize	تعداد اعضای هیئت مدیره
تعداد جلسات هیئت مدیره	Bmeet	تعداد جلسات هیئت مدیره در طول سال مالی
تخصص مالی رئیس کمیته حسابرسی	Acexpertise	اگر رئیس کمیته حسابرسی دارای مدرک دانشگاهی یا حرفه ای حسابداری یا مالی، مقدار ۱ و در غیر اینصورت صفر میگردد
مالکیت نهادی	Insown	جمع درصد سهام شرکت که به بانک ها، بیمه ها، نهادهای مالی، مادر شرکت ها و نهادهای دولتی تعلق دارد.
تمرکز مالکیت	Conown	جمع درصد مالکیت سهامدارانی است که حداقل ۵٪ سهام شرکت را در اختیار دارند.
تجدیدارائه صورت های مالی	Restate	اگر صورت های مالی صاحبکار تجدید ارائه شده باشد ۱ و درغیراین- صورت صفر
اندازه شرکت	Size	لگاریتم طبیعی کل دارایی های صاحبکار
اهرم مالی	Lev	کل بدهی تقسیم بر کل دارایی های صاحبکار
بازده دارایی ها	Roa	سود خالص تقسیم بر کل دارایی های صاحبکار
زیان	Loss	اگر شرکت صاحبکار زیان ده باشد ۱، در غیر این صورت صفر
شهرت حسابرس	Repu	اگر شرکت حسابرسی در جدول درآمدهای حسابرسی جامعه حسابداران رسمی ایران جز بیست شرکت اول باشد ۱ در غیر این صورت صفر

۴- یافته ها

به منظور ارزیابی کیفیت حسابرسی از چهار معیار مهم دوره تصدی حسابرس، اندازه حسابرس، اقلام تعهدی اختیاری و خطای نوع دوم با روش تحلیل مؤلفه های اصلی (PCA) استفاده شد. در روش PCA معادل تعداد متغیرهای مورد بررسی، مؤلفه اصلی شکل می گیرد. هر مؤلفه اصلی یک ترکیب خطی نرمال شده از چهار متغیر مورد بررسی است. همانطور که در جدول ۳ مشاهده می کنید مؤلفه اصلی اول و دوم دارای مقادیر ویژه بیشتری بوده و در مجموع حدود ۶۷ درصد کل واریانس را توضیح می دهند. با توجه به پیشنهاد آلی و همکاران، (۲۰۲۲) و سهامانی و همکاران، (۱۴۰۲) اولین مؤلفه اصلی که دارای مقدار ویژه بیش از یک بوده، بیشترین قدرت توضیح دهنده را دارد و در پژوهش حاضر به عنوان معیار کیفیت حسابرسی در نظر گرفته می شود.

جدول ۳ - نتایج تحلیل مؤلفه های اصلی

مؤلفه اصلی	مقادیر ویژه	واریانس	ارزش تجمعی
مؤلفه اصلی اول	۱/۶۹۹۶۸۳	۰/۴۲۴۹	۰/۴۲۴۹
مؤلفه اصلی دوم	۱/۰۰۳۶۵۹	۰/۲۵۰۹	۰/۶۷۵۸
مؤلفه اصلی سوم	۰/۹۳۰۹۸۹	۰/۲۳۲۷	۰/۹۰۸۶
مؤلفه اصلی چهارم	۰/۳۶۵۶۶۹	۰/۰۹۱۴	۱/۰۰۰
متغیرها	بار شاخص ها	متغیرها	بار شاخص ها
DA	۰/۰۵۱۲۴۴	TypeErrorII	۰/۲۸۷۲۰۷
TENURE	۰/۶۷۶۳۱۴	BIG4	۰/۶۷۶۳۷۷

آمار توصیفی

جدول ۴- آمار توصیفی متغیرهای پیوسته پژوهش

متغیر	نماد	میانگین	میانه	حداکثر	حداقل	انحراف معیار
حق الزحمه حسابرسی	Audit_fee	۷/۷۴۵	۷/۷۰۵	۹/۳۲۰	۶/۲۶۰	۰/۷۹۹
کیفیت حسابرسی	Audit_quality	-/۹۷۱	-/۹۴۴	۲/۴۸۳	-۱/۴۴۷	۰/۷۵۱
تاخیر در گزارش حسابرسی	Aulag	۴/۲۴۸	۴/۲۸۰	۶/۲۹۰	۳/۰۴۰	۰/۴۲۳
استقلال هیئت مدیره	Bbind	-/۶۵۷	-/۶۰۰	۱	۰	۰/۲۰۱
اندازه هیئت مدیره	Bsize	۵/۰۰۵	۵	۷	۳	۰/۲۰۵
تعداد جلسات	Bmeet	۱۷/۴۵۲	۱۴	۶۵	۱	۸/۱۸۰
مالکیت نهادی	Insown	-/۶۵۳	-/۷۳۵	۰/۹۵	۰	۰/۲۵۷
تمرکز مالکیت	Conown	-/۶۶۰	-/۷۰۰	۰/۹۵	۰	۰/۲۰۶
اندازه شرکت	Size	۱۵/۴۳۳	۱۵/۳۱۵	۲۱/۰۶۰	۱۱/۳۸۰	۱/۵۳۲
اهرم مالی	Lev	۰/۵۱۳	۰/۴۹۷	۲/۶۲۷	-/۰۱۳	۰/۲۷۶
بازده دارایی ها	Roa	-/۲۱۲	-/۲۰۰	-/۸۴۰	-/۰۶۱۰	۰/۱۷۳

جدول ۵- آمار توصیفی متغیرهای گسسته

متغیر	نماد	درصد فراوانی	درصد فراوانی
تغییر رئیس کمیته حسابرسی	Acswitch	۲۴%	۶۴%
تخصص مالی رئیس کمیته حسابرسی	Acexpertise	۷۸%	۲۲%
نوع اظهار نظر حسابرس	Audit_opinion	۷۲%	۲۸%
تجدیدارانه صورت‌های مالی	Restate	۴۴%	۵۶%
شهرت حسابرس	Repu	۳۵%	۶۵%
اندازه حسابرس	Big4	۱۸%	۸۲%
زیان	Loss	۵%	۹۵%

آمار توصیفی متغیرهای پژوهش در جدول ۴ و ۵ ارائه شده است. ۳۴ درصد از رؤسای کمیته حسابرسی تغییر داشته‌اند، که نرخ تغییر قابل ملاحظه می‌باشد. به طور متوسط ۶۵٪ اعضای هیئت مدیره در شرکت‌های نمونه پژوهش مدیران مستقل می‌باشند. همچنین میانگین اعضای هیئت مدیره ۵ نفر بوده و حداکثر اعضا ۷ نفر و حداقل ۳ نفر در هیئت مدیره‌های شرکت‌های نمونه عضویت داشتند. میانگین جلسات هیئت مدیره در سال ۱۷ جلسه و میانه آن ۱۴ جلسه است. میانگین مالکیت نهادی در نمونه آماری ما ۶۵٪ و میانگین تمرکز مالکیت ۶۶٪ با حداقل صفر و حداکثر ۹۵٪ می‌باشد. بازده دارایی‌ها به طور متوسط ۲۱٪ است. ۷۸٪ از روسای کمیته حسابرسی دارای تخصص مالی می‌باشند و حدود ۴۴٪ از صورت‌های مالی حسابرسی شده تجدید ارائه

شده‌اند. ۱۸٪ از شرکت‌های مورد مطالعه توسط سازمان حسابرسی رسیدگی شده‌اند و ۵٪ از شرکت‌ها زیان‌ده بوده‌اند.

آمار استنباطی

قبل از تخمین مدل‌ها برای تشخیص مانایی متغیرهای پیوسته پژوهش از آزمون لوین، لین و چو استفاده شد. مقدار احتمال زیر ۵٪ مانایی متغیرهای پژوهش را تایید کرد. از آنجاکه زمان و مقاطع با استفاده از متغیرهای سال (۵ سال) و صنعت (۱۳ صنعت) کنترل گردید، نیازی به انجام آزمون‌های انتخاب الگوی مناسب برآورد (چاو، بروش پاگان، هاسمن) نبود (افلاطونی، ۱۳۹۸؛ ۱۳۴). به منظور برآورد مدل‌های پژوهش، آزمون عامل تورم واریانس (VIF) که یکی از پیش-فرض‌ها در برآورد مشکل هم‌خطی در مدل‌های چند متغیره می‌باشد انجام شد. آماره VIF تمام متغیرهای توضیحی کمتر از ۵ و مطلوب شناسایی شد. از آنجاکه مدل سوم بر اساس رگرسیون لاجیت است، نیازی به بررسی فروض کلاسیک نیست (افلاطونی، ۱۳۹۸؛ ۲۸۵). در راستای بررسی فروض کلاسیک دو مدل دیگر، آماره دوربین‌واتسون مدل اول و دوم به ترتیب ۱/۱۳۶ و ۱/۹۴۳ نشان‌دهنده عدم وجود خودهمبستگی بین مقادیر خطا در مدل‌های پژوهش می‌باشد. پس از تخمین مدل‌های اول و دوم آزمون براش‌پاگان برای بررسی ناهمسانی واریانس مقادیر خطا انجام شد. سطح معناداری کمتر از ۵٪ این آزمون وجود ناهمسانی واریانس مقادیر خطا را نشان داد که برای رفع آن از روش حداقل مربعات تعمیم‌یافته (GLS) استفاده شد. به این صورت که هنگام تخمین به مدل ضرایب وزنی اختصاص یافت و با استفاده خطای استاندارد مقاوم، ناهمسانی واریانس و خودهمبستگی خطاها رفع گردید.

جدول ۶- آزمون مانایی متغیرهای و هم‌انباشتگی مدل‌های پژوهش

متغیر	نماد	آماره محاسبه شده	سطح معنی داری	نتیجه
حق الزحمه حسابرسی	Audit fee	-۹/۵۱۶	۰,۰۰۰	مانا
کیفیت حسابرسی	Audit quality	-۲۰/۳۶۹	۰,۰۰۰	مانا
استقلال هیئت مدیره	Bdind	-۱۷/۵۰۸	۰,۰۰۰	مانا
اندازه هیئت مدیره	Bsize	-۲/۷۳۴	۰,۰۰۰	مانا
دوره تصدی حسابرس	Tenure	-۵۲/۳۸۵	۰,۰۰۰	مانا
تعداد جلسات هیئت مدیره	Bmeet	-۲۲/۱۴۱	۰,۰۰۰	مانا
مالکیت نهادی	Insown	-۷۳/۰۹۸	۰,۰۰۰	مانا
تمرکز مالکیت	Conown	-۶۱/۶۸۹	۰,۰۰۰	مانا
تاخیر در ارائه گزارش حسابرسی	Aulag	-۴۹/۹۲۴	۰,۰۰۰	مانا
اندازه شرکت	Size	-۶/۵۰۰	۰,۰۰۰	مانا
اهرم مالی	Lev	-۶۳/۹۰۳	۰,۰۰۰	مانا
بازده دارایی‌ها	Roa	-۲۲/۸۳۴	۰,۰۰۰	مانا
هم‌انباشتگی مدل اول: کیفیت حسابرسی		-۷/۱۷۱	۰,۰۰۰	هم‌انباشته است
هم‌انباشتگی مدل دوم: حق الزحمه حسابرسی		-۱۱/۵۱۷	۰,۰۰۰	هم‌انباشته است
هم‌انباشتگی مدل سوم: نوع اظهارنظر حسابرس		-۵/۶۸۹	۰,۰۰۰	هم‌انباشته است

نتایج آزمون فرضیه اول

جدول ۷- برآورد مدل اول پژوهش - متغیر وابسته: کیفیت حسابرسی (Audit Quality)

متغیر	نماد	ضریب	آماره T	معناداری آماره T	VIF
تغییر رئیس کمیته حسابرسی	Acswitch	-۰/۱۲۹	-۴/۱۷۱	-۰/۱۴	۱/۰۲۴
تخصص مالی رئیس کمیته حسابرسی	Acexpertise	۰/۰۵۵	۲/۸۸۴	-۰/۴۴	۱/۰۴۵
حق الزحمه حسابرسی	Audit fee	۰/۲۲۵	۷/۸۸۳	-۰/۰۱	۱/۲۴۲
استقلال هیئت مدیره	Bdind	-۰/۰۰۳	-۰/۳۰	۰/۹۷۷	۱/۱۳۵
تعداد جلسات هیئت مدیره	Bmeet	۰/۰۰۱	۰/۶۵۲	۰/۵۴۹	۱/۲۰۷
تمرکز مالکیت	Conown	-۰/۳۴۹	-۶/۷۵۰	-۰/۰۲	۲/۷۹۶
مالکیت نهادی	Insown	۰/۲۷۳	۲/۴۸۷	-۰/۶۷	۲/۹۰۶
اهرم مالی	Lev	-۰/۰۳۳	-۰/۸۰۷	-۰/۴۶۴	۱/۶۲۴
تجدیدارائه صورت‌های مالی	Restate	-۰/۲۸۱	-۸/۸۷۱	-۰/۰۰	۱/۰۵۰
بازده دارایی‌ها	Roa	-۰/۲۶۵	-۲/۴۰۹	-۰/۷۳	۱/۶۲۹
ضریب ثابت	C	۰/۴۳۷	۲/۲۱۵	-۰/۲۷	-
اثرات سال و صنعت	کنترل شد				
ضریب تعیین (R ²)	آماره فیشتر (F)	۳۸/۶۹۶			۱/۱۳۸
ضریب تعیین تعدیل شده	معناداری آماره فیشتر (F)	۰/۰۰۰			
				دوربین واتسون	

فرضیه اول پژوهش عبارت است از «تغییر رئیس کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارد» که مطابق با نتایج آزمون فرضیه اول، ارائه شده در جدول ۷، این فرضیه تایید می‌گردد. در واقع در اولین سالی که رئیس کمیته حسابرسی تغییر می‌کند، کیفیت حسابرسی مستقل کاهش می‌یابد که می‌توان آن را به پایین بودن شناخت و تجربه رئیس جدید کمیته حسابرسی از شرکت نسبت داد. ضریب و احتمال مربوط به آماره t متغیر تغییر رئیس کمیته حسابرسی به ترتیب برابر است با $-۴/۱۷۱$ و $-۰/۰۱۴$. بنابراین بین تغییر رئیس کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی در سطح اطمینان ۹۵٪ رابطه منفی و معناداری وجود دارد. همچنین نتایج نشان می‌دهد تخصص مالی رئیس کمیته حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی به افزایش کیفیت حسابرسی منجر می‌گردد. بنابراین اهمیت توانایی و صلاحیت مالی رئیس کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی مورد تایید قرار می‌گیرد. از طرفی تجدید ارائه صورت‌های مالی و تمرکز مالکیت با کیفیت حسابرسی رابطه منفی و معناداری دارد. در این مدل ضریب تعیین تعدیل شده ۰/۵۰۳ است که نشان می‌دهد متغیرهای توضیحی مدل توانسته‌اند به میزان ۵۰٪ متغیر وابسته را توضیح دهند.

نتایج آزمون فرضیه دوم

جدول ۸- برآورد مدل دوم پژوهش - متغیر وابسته: حق الزحمه حسابرسی (Audit_Fee)

متغیر	نماد	ضریب	اماره T	معناداری اماره T	VIF
تغییر رئیس کمیته حسابرسی	Acswitch	۰/۰۶۲	۲/۴۸۸	-۰/۰۱۴	۱/۰۱۵
تخصص مالی رئیس کمیته حسابرسی	Acexpertise	۰/۰۷۱	۲/۵۴۹	-۰/۰۱۱	۱/۰۴۴
تاخیر در ارائه گزارش حسابرسی	Aulag	-۰/۰۰۱	-۰/۰۱۷	-۰/۹۸۶	۱/۱۵۲
اندازه حسابرس	Big4	۰/۴۴۱	۲/۵۷۰	۰/۰۰۰	۱/۱۹۴
اندازه هیئت مدیره	Bsize	۰/۴۳۵	۲/۶۵۶	۰/۰۰۸	۱/۰۲۷
اهرم مالی	Lev	۰/۱۲۳	۱/۵۳۶	۰/۱۲۶	۱/۶۸۵
زبان	Loss	۰/۰۳۲	-۰/۵۸۶	-۰/۵۵۸	۱/۴۰۸
شهرت حسابرس	Repu	۰/۰۹۵	۲/۷۰۶	-۰/۰۰۷	۱/۱۶۶
بازده دارایی ها	Roa	۰/۰۴۶	-۰/۴۱۳	-۰/۰۶۷	۱/۷۴۴
اندازه شرکت	Size	۰/۲۱۰	۶/۵۶۳	۰/۰۰۰	۱/۱۰۸
ضریب ثابت	C	۲/۸۰۰	۲/۷۹۵	-۰/۰۰۵	-
اثرات سال و صنعت	کنترل شد				
ضریب تعیین (R ²)	آماره فیشتر (F)	۰/۶۰۷	۴۰/۵۸۹		۱/۹۴۳
ضریب تعیین تعدیل شده	معناداری آماره فیشتر (F)	۰/۵۹۲	۰/۰۰۰	دوربین واتسون	

فرضیه دوم پژوهش عبارت است از «تغییر رئیس کمیته حسابرسی بر حق الزحمه حسابرسی تأثیر معناداری دارد» که مطابق با نتایج آزمون فرضیه دوم، ارائه شده در جدول ۸، این فرضیه تأیید می‌گردد. بنابراین در اولین سالی که رئیس کمیته حسابرسی تغییر می‌کند، حق الزحمه حسابرسی مستقل افزایش می‌یابد که نشان می‌دهد رؤسای جدید کمیته حسابرسی برای جبران کمبود شناخت و آگاهی خود از شرکت، از حسابرس مستقل درخواست بکارگیری رویه‌های حسابرسی بیشتری دارند. ضریب و احتمال مربوط به آماره t متغیر تغییر رئیس کمیته حسابرسی به ترتیب برابر با ۲/۴۸۸ و ۰/۰۱۴ می‌باشد که نشان می‌دهد بین تغییر رئیس کمیته حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی در سطح اطمینان ۹۵٪ رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. همچنین نتایج نشان می‌دهد زمانیکه اندازه و شهرت موسسه حسابرسی بیشتر است و شرکت صاحبکار بزرگتر است حق الزحمه حسابرسی افزایش می‌یابد، که نشان دهنده افزایش رویه‌های بکارگرفته شده توسط حسابرسان است. در این مدل ضریب تعیین تعدیل شده ۰/۵۹۲ است که نشان می‌دهد متغیرهای توضیحی مدل توانسته‌اند به میزان ۵۹٪ متغیر وابسته را توضیح دهند.

نتایج آزمون فرضیه سوم

جدول ۹- برآورد مدل سوم پژوهش - متغیر وابسته: نوع اظهار نظر حسابرسان (Audit_Opinion)

متغیر	نماد	ضریب	آماره Z	معناداری آماره Z	VIF
تغییر رئیس کمیته حسابرسی	Acswitch	-۰/۲۱۷	-۱/۱۷۸	۰/۲۳۸	۱/۰۱۹
تخصص مالی رئیس کمیته حسابرسی	Acexpertise	۰/۶۸۷	۲/۶۸۲	۰/۰۰۷	۱/۰۴۵
حق الزحمه حسابرسی	Audit_fee	-۰/۲۲۸	۱/۸۴۷	۰/۰۶۴	۱/۲۶۵
تاخیر در ارائه گزارش حسابرسی	Aulag	-۲/۲۱۰	-۷/۵۳۷	۰/۰۰۰	۱/۲۱۶
دوره تصدی حسابرسان	Tenure	-۰/۲۷۶	۱/۶۲۲	۰/۱۰۴	۱/۴۷۷
اندازه حسابرسان	Big4	-۰/۴۴۳	-۱/۳۷۲	۰/۱۷۰	۱/۵۸۱
تمرکز مالکیت	Conown	۱/۸۸۹	۳/۹۶۳	۰/۰۰۰	۱/۲۲۲
اهرم مالی	Lev	-۰/۳۰۴	-۰/۶۷۳	۰/۵۰۰	۱/۷۱۹
بازده دارایی ها	Roa	۰/۵۹۳	۰/۷۸۳	۰/۴۳۳	۱/۷۵۸
زیان	Loss	-۰/۷۹۴	-۱/۶۹۷	۰/۰۸۹	۱/۴۰۱
ضریب ثابت	C	۸/۰۵۲	۵/۰۹۸	۰/۰۰۰	-
ضریب مک فادن		-۰/۱۹۴	LR آماره	۱۶۳/۸۷	
ضریب پیش بینی مدل		۷۷/۶۱	معناداری آماره LR	۰/۰۰۰	

فرضیه سوم پژوهش عبارت است از «تغییر رئیس کمیته حسابرسی بر نوع اظهار نظر حسابرسان تاثیر معناداری دارد» که مطابق با نتایج آزمون فرضیه سوم، ارائه شده در جدول ۹، این فرضیه رد می گردد. در واقع در اولین سالی که رئیس کمیته حسابرسی تغییر می کند، نوع اظهار نظر حسابرسان مستقل تحت تاثیر این تغییر قرار نمی گیرد. ضریب و احتمال آماره Z متغیر تغییر رئیس کمیته حسابرسی به ترتیب برابر با ۱/۱۷۸- و ۰/۲۳۸ می باشد که بین تغییر رئیس کمیته حسابرسی و نوع اظهار نظر حسابرسان رابطه معناداری را نشان نمی دهد. همچنین نتایج نشان می دهد تخصص مالی رئیس کمیته حسابرسی و تمرکز مالکیت به افزایش احتمال اظهار نظر مقبول حسابرسی منجر شده و تاخیر در ارائه گزارش حسابرسی به کاهش احتمال اظهار نظر مقبول حسابرسی منجر می گردد. در این مدل ضریب تعیین مک فادن برابر با ۱۹/۴ درصد و ضریب پیش بینی کنندگی مدل نیز برابر با ۷۷/۶۱ و بالا می باشد.

آزمون های استحکام

همانطور که قبلاً ذکر شد، در این پژوهش متغیر کیفیت حسابرسی با استفاده از روش تحلیل مؤلفه های اصلی (PCA) و با ترکیب چهار معیار مهم کیفیت حسابرسی شامل دوره تصدی حسابرسان، اندازه حسابرسان، اقلام تعهدی اختیاری و خطای نوع دوم حسابرسی کمی سازی شد. برای اطمینان از استحکام نتایج حاصل از بکارگیری روش PCA، ما یک معیار ورودی کیفیت حسابرسی یعنی اندازه حسابرسان و یک معیار خروجی کیفیت حسابرسی یعنی اقلام تعهدی اختیاری را به عنوان معیارهای مهم و پرتکرار اندازه گیری کیفیت حسابرسی در نظر گرفته و مدل اول پژوهش را مجدداً دو بار برآورد نمودیم.

تأثیر تغییر رئیس کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی، نوع اظهار نظر حسابرس و حق الزحمه.../۱۴۰

جدول ۱۰- آزمون اول استحکام نتایج مدل اول پژوهش

متغیر وابسته: کیفیت حسابرسی (Audit Quality) / معیار اندازه گیری (اندازه حسابرسی)						
متغیر	نماد	ضریب	آماره Z	معناداری آماره Z	VIF	
تغییر رئیس کمیته حسابرسی	Acswitch	-۰/۵۲۶	-۲/۰۸۶	-۰/۳۶	۱/۰۲۵	
تخصص مالی رئیس کمیته حسابرسی	Acexpertise	-۰/۴۸۹	-۲/۰۰۲	-۰/۴۵	۱/۰۴۸	
حق الزحمه حسابرسی	Audit fee	۱/۳۲۴	۷/۴۶۱	-۰/۰۰	۱/۲۴۲	
استقلال هیئت مدیره	Bdind	-۲/۲۸۷	-۳/۵۳۹	-۰/۰۰	۱/۱۳۶	
تعداد جلسات هیئت مدیره	Bmeet	-۰/۰۴۴	-۲/۹۶۳	-۰/۰۳	۱/۲۰۸	
تمرکز مالکیت	Conown	۱/۸۲۲	۱/۴۰۵	-۰/۱۵۹	۲/۷۹۵	
مالکیت نهادی	Insown	۲/۰۹۹	۱/۸۷۸	-۰/۰۶۰	۲/۹۰۵	
اهرم مالی	Lev	۰/۵۸۶	۱/۰۳۸	-۰/۲۹۹	۱/۶۲۳	
تجدیدارائه صورت‌های مالی	Restate	-۰/۶۵۵	-۲/۶۰۱	-۰/۰۹	۱/۰۵۱	
بازده دارایی‌ها	Roa	-۰/۶۰۵	-۰/۶۸۰	-۰/۴۹۶	۱/۶۳۰	
ضریب ثابت	C	-۱۲/۱۸۵	-۷/۵۰۶	-۰/۰۰	-	
ضریب مک فادن		۰/۲۶۹	LR آماره	۱۷۹/۹۳۷		
ضریب پیش بینی مدل		۸۲/۲۵	معناداری آماره LR	۰/۰۰۰		

جدول ۱۱- آزمون دوم استحکام نتایج مدل اول پژوهش

متغیر وابسته: کیفیت حسابرسی (Audit Quality) / معیار اندازه گیری (اقدام تعهدی اختیاری)						
متغیر	نماد	ضریب	آماره T	معناداری آماره T	VIF	
تغییر رئیس کمیته حسابرسی	Acswitch	-۰/۰۳۶	۳/۴۰۸	-۰/۰۰	۱/۰۳۰	
تخصص مالی رئیس کمیته حسابرسی	Acexpertise	-۰/۰۳۱	-۲/۴۶۵	-۰/۱۵	۱/۰۵۹	
حق الزحمه حسابرسی	Audit fee	۰/۰۱۸	۲/۰۴۱	-۰/۴۳	۱/۲۵۱	
استقلال هیئت مدیره	Bdind	-۰/۰۲۶	-۰/۹۱۸	-۰/۳۶۰	۱/۱۵۴	
اندازه حسابرسی	BIG4	-۰/۰۳۵	-۲/۲۲۱	-۰/۲۸	۱/۲۲۸	
تعداد جلسات هیئت مدیره	Bmeet	۰/۰۲۶	۳/۳۰۱	-۰/۰۱	۱/۲۲۰	
تمرکز مالکیت	Conown	۰/۱۴۴	۳/۵۶۴	-۰/۰۰	۲/۷۹۹	
مالکیت نهادی	Insown	-۰/۰۶۷	-۲/۳۵۶	-۰/۲۰	۲/۹۱۸	
اهرم مالی	Lev	۰/۰۲۲	۱/۳۰۵	-۰/۱۹۴	۱/۶۲۷	
تجدیدارائه صورت‌های مالی	Restate	-۰/۰۰۱	-۰/۱۰۳	-۰/۹۱۷	۱/۰۶۰	
بازده دارایی‌ها	Roa	-۰/۴۰۶	-۷/۷۴۸	-۰/۰۰	۱/۶۳۲	
ضریب ثابت	C	-۰/۱۸۵	-۲/۳۴۰	-۰/۲۰	-	
اثرات سال و صنعت	کنترل شد					
ضریب تعیین (R ²)	آماره فیشر (F)	۹/۶۴۳			۱/۸۵۹	
ضریب تعیین تعدیل شده	معناداری آماره فیشر (F)	۰/۰۰		دوربین واتسون		

بر اساس نتایج جدول ۱۰ و ۱۱ مشاهده می‌گردد که نتایج ما نسبت به معیارهای جایگزین کیفیت حسابرسی حساس نبوده و از استحکام برخوردار است. در واقع نتایج آزمون استحکام نشان می‌دهد که در اولین سال تغییر رئیس کمیته حسابرسی، اقدام تعهدی اختیاری افزایش می‌یابد که بر اساس مبانی نظری نشان دهنده کاهش کیفیت حسابرسی است. همچنین نتایج نشان می‌دهد با تغییر رئیس کمیته حسابرسی، موسسه حسابرسی کوچکتری حسابرسی شرکت را بر عهده می‌گیرد که مطابق با مبانی نظری به معنای کاهش کیفیت حسابرسی است. بنابراین یافته‌های حاصل از آزمون‌های استحکام نتایج، نشان‌دهنده تایید نتایج آزمون مدل اصلی مربوط به فرضیه اول پژوهش می‌باشد که متغیر کیفیت حسابرسی را با استفاده از روش PCA اندازه گیری نموده بود.

۵- بحث و نتیجه گیری

مطالعه حاضر با بررسی تاثیر تغییر رئیس کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی، نوع اظهار نظر حسابرس و حق الزحمه حسابرسی، ادبیات مربوط به رؤسای کمیته حسابرسی را توسعه می‌دهد. زیرا اندک مطالعات موجود در این حوزه به تاثیر ویژگی‌های رئیس کمیته حسابرسی پرداخته‌اند و تغییر رئیس کمیته حسابرسی و به خصوص تاثیر این تغییر بر کیفیت حسابرسی، نوع اظهار نظر حسابرس و حق الزحمه حسابرسی تا کنون مورد توجه قرار نگرفته بود. یافته‌ها نشان می‌دهد که تغییر رئیس کمیته حسابرسی می‌تواند بر کیفیت حسابرسی و قیمت گذاری حسابرسی تاثیر گذار باشد. به طور خاص نتایج حاکی از آن است که تغییرات رئیس کمیته حسابرسی با کیفیت حسابرسی ارتباط منفی و معناداری دارد. این یافته نشان می‌دهد که پایین بودن شناخت و تجربه رئیس جدید کمیته حسابرسی نسبت به شرکت بر تاثیر مثبت بالقوه ای که احتمالاً تغییر رئیس کمیته حسابرسی بر استقلال او می‌گذارد، غالب است. این یافته‌ها با نتایج مطالعات براسول (۲۰۱۸)، هیلبرندت و راتزیگر (۲۰۲۱) و کامران و همکاران (۲۰۱۶) سازگار است. با توجه به یافته‌ها، تغییر رئیس کمیته حسابرسی به طور مثبت و معناداری با حق الزحمه حسابرسی مرتبط است، که نشان می‌دهد رؤسای جدید کمیته حسابرسی برای جبران کمبود شناخت و آگاهی خود از شرکت، از حسابرس مستقل درخواست بکارگیری رویه‌های حسابرسی بیشتری دارند. این یافته‌ها با نتایج مطالعات هیلبرندت و راتزیگر (۲۰۲۱) و عزیزخانی و همکاران (۲۰۲۳) سازگار است. با این حال، به نظر می‌رسد که گسترش رویه‌های حسابرسی نمی‌تواند کاستی‌های نظارتی مرتبط با تغییر رئیس کمیته حسابرسی را جبران نماید و همین موضوع منجر به کاهش کیفیت حسابرسی می‌گردد. همچنین در این مطالعه رابطه معناداری بین تغییر رئیس کمیته حسابرسی و نوع اظهار نظر حسابرس مستقل یافت نشد.

مطالعه حاضر دارای چندین سهم دانش‌افزایی است. این مطالعه به بدنه روبه‌رشد ادبیاتی که اثر رؤسای کمیته حسابرسی بر فرآیند گزارشگری و اطمینان‌دهی مالی را بررسی می‌کنند می‌افزاید. با توسعه مطالعات قبلی، این مطالعه شواهدی ارائه می‌دهد مبنی بر تاثیر تغییر رئیس کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی، حق الزحمه حسابرسی و نوع اظهار نظر حسابرس. این موضوع می‌تواند توسط نهادهای نظارتی، مدیران شرکت‌ها، حسابرسان مستقل، سهامداران و سایر ذینفعان، در زمانی که رئیس کمیته حسابرسی تغییر می‌کند مورد توجه قرار گیرد. چرا که پست ریاست کمیته حسابرسی یکی از معدود نقش‌های هیئت‌مدیره است که تاثیر مستقیمی بر عملکرد حسابرسان مستقل و به دنبال آن کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌ها دارد. با توجه به معنادار بودن رابطه بین تغییر رئیس کمیته حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی، به موسسات حسابرسی پیشنهاد می‌شود در زمان چانه‌زنی بر سر حق الزحمه، به تغییر رئیس کمیته حسابرسی توجه داشته باشند. در صورتیکه رئیس کمیته حسابرسی تغییر یافته باشد، موسسه حسابرسی می‌تواند از این اهرم برای افزایش حق الزحمه حسابرسی استفاده نماید. همچنین به سازمان بورس و اوراق بهادار توصیه می‌شود که به

منظور حفظ اعتبار، افزایش استقلال و کیفیت حسابرسی، فرم هایی در نظر گرفته شود تا رئیس کمیته حسابرسی با ذکر دلایل تغییر یابد و شرکت ها برای جایگزینی رئیس کمیته حسابرسی خود برنامه ریزی داشته باشند. لازم است بواسطه تاثیر منفی تغییر رئیس بر کیفیت حسابرسی، تغییر رئیس مدیریت شود و هر ساله صورت نگیرد. به سرمایه گذاران نیز توصیه می شود که در تصمیم گیری های خود افزون بر متغیرهای مالی و غیرمالی به اطلاعات دیگری همچون تغییر رئیس کمیته حسابرسی و دلایل این تغییر نیز توجه نمایند. بسیار مهم است که شرکت ها در راستای افزایش شناخت و مهارت رئیس جدید کمیته حسابرسی تمهیداتی همچون آموزش های ضمن خدمت، فراهم آورند، تا از ایفای مطلوب تر نقش نظارتی رئیس جدید کمیته حسابرسی و به دنبال آن گزارش دهی مالی با کیفیت و جلب اعتماد سرمایه گذاران اطمینان بیشتری یابند. به عنوان محدودیت این مطالعه، می توان گفت، هر چند نویسنده به دنبال کنترل عواملی بود که در تحقیقات قبلی به عنوان عوامل تاثیر گذار شناسایی شدند، اما با توجه به محدودیت ذاتی چنین مطالعاتی، قطعا برخی از عوامل تاثیر گذار بر نتایج در این پژوهش مورد توجه قرار نگرفته است. به عنوان پیشنهاد برای تحقیقات آتی، بررسی تأثیر تغییر رئیس کمیته حسابرسی بر نقش نظارتی کمیته حسابرسی از دیدگاه های دیگر نظیر محافظه کاری حسابداری و یا توانایی شرکت در دستیابی به سود پیش بینی شده، می تواند موضوعات مناسبی برای تحقیقات آتی باشد. همچنین با توجه به یافته های مطالعات اخیر مبنی بر اهمیت جنسیت مدیران در تصمیم گیری ها، به محققان پیشنهاد می شود که در پژوهش های آتی به بررسی نقش تعدیلگر جنسیت رئیس کمیته حسابرسی بر روابط بررسی شده در این پژوهش بپردازند.

کتابنامه

- افلاطونی، عباس. (۱۳۹۸). اقتصادسنجی در پژوهش های مالی و حسابداری با نرم افزار EViews. انتشارات ترمه.
- افسای، اکرم. (۱۴۰۳). تاثیر تخصص مالی رئیس کمیته حسابرسی بر انتخاب حسابرس و حق الزحمه حسابرسی. *مطالعات تجربی حسابداری مالی*. ۲۱ (۸۱): ۳۰۶-۲۷۳.
- باباجانی، جعفر؛ تحریری، ارش؛ تقفی، علی؛ بدری، احمد. (۱۳۹۳). رابطه بین عدم تقارن اطلاعاتی و مدیریت سود. *بیشرفت های حسابداری*. ۲۶ (۲): ۱-۲۶.
- جامعی، رضا. (۱۳۹۵). تاثیر تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی بر ویژگی های سود پیش بینی شده. *پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی*. ۸ (۲۹): ۱-۱۷.
- سمیاری، مریم؛ بنی مهد، بهمن. (۱۳۹۷). بیش اعتمادی مدیریت صاحبکار و اظهار نظر غیر مقبول حسابرس. *پژوهش های تجربی حسابداری*. ۸ (۳): ۱۵۶-۱۳۵.

سهامانی اصل، محمد علی؛ جهان دوست، مهران؛ ویسی حصار، ثریا. (۱۴۰۲). حاکمیت شرکتی، قدرت مدیرعامل و تصمیمات ساختار سرمایه شرکت‌ها: رویکرد تحلیل مؤلفه‌های اصلی. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. ۱۲ (۴۷): ۲۱۵-۲۳۲.

صالحی، مهدی؛ رهنما، مسعود؛ عبدالله نژاد، رضا. (۱۳۹۹). بررسی تأثیر ویژگی‌های رئیس کمیته حسابرسی بر رابطه بین تأخیر در گزارش‌گری مالی و ارتباط ارزشی. تحقیقات حسابداری و حسابرسی، ۱۲ (۴۸): ۱۰۷-۱۲۰.

لاری دشت بیاض، محمود؛ قناد، مصطفی. (۱۳۹۷). ویژگی‌های کمیته حسابرسی و تأخیر در گزارش حسابرسی. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۰ (۳۷): ۲۱۵-۲۴۱.

نظری، هیراد؛ سوخکیان، ایمان؛ تحریری، آرش. (۱۳۹۹). ویژگی‌های رئیس کمیته حسابرسی و گزارش‌گری مالی به‌موقع. مجله دانش حسابداری، ۱۱ (۳): ۱۳۱-۱۶۵.

References

- Abernathy, J.L., Beyer, B., Masli, A., & Stefaniak, C. (2014). The association between characteristics of audit committee accounting experts, audit committee chairs. *Advances in Accounting*, 30(2), 283-297.
- Azizkhani, M., Hossain, S., & Nguyen, M. (2023). Effects of audit committee chair characteristics on auditor choice, audit fee and audit quality. *Accounting and Finance*, 63(3), 3675-3707.
- Afsay, A. (2024). The Effect of Financial Expertise and Experience of the Audit Committee Chair on Auditor Selection, Audit Fees, and Audit Quality. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 21(81), 273-306. doi: 10.22054/qjma.2024.78707.2549 (in Persian)
- Bailey, M., Joshua J., Filzen, L. (2024). Audit committee member busyness and risk factor disclosure. *The British Accounting Review*.
- Braswell, M. (2018). Audit committee member tenure and earnings management. *International Review of Accounting, Banking and Finance*, 10(1-2), 43-71.
- Cameran, M., Prencepe, A., & Trombetta, M. (2016). Mandatory audit firm rotation and audit quality. *European Accounting Review*, 25(1), 35-58.
- Carcello, J. V., Neal, T. L. (2000). Audit Committee Composition and Auditor Reporting. *American Accounting Association*. 75 (4), 453-467.
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183-199.
- Dechow, P. M., Sloan, R. G., & Sweeney, A. P. (1995). Detecting earnings management. *The Accounting Review*, 70(2), 193-225.
- Ghafran, C., & O'Sullivan, N. (2013). The governance role of audit committees: Reviewing a decade of evidence. *International Journal of Management Reviews*, 15(4), 381-407.
- He, L., & Yang, R. (2014). Does industry regulation matter? New evidence on audit committees and earnings. *Journal of Business Ethics*, 123, 573-589.

- Hillebrandt, Svenja and Ratzinger-Sakel, Nicole V.S. (2021). Changing the Audit Committee Chair: An Analysis of Potential Effects on Audit Quality and Audit Fees (April 22).
- Kuang, H., Li, H., Sherwood, M. G., & Whited, R. (2020). Mandatory audit partner rotations and audit quality in the United States. *Journal of Practice & Theory*, 39(3), 161–184.
- Khemakhem, H., & Fontaine, R. (2019). The audit committee chair's abilities: beyond expertise. *International Journal of Auditing*, 23(3), 457–471.
- Allee, K. D., Chuong Do., Fellepe G. Raymundo., (2022). Principal Component Analysis and Factor Analysis in Accounting Research. *Journal of Financial Reporting*. 7 (2): 1–39.
- Jamei, R., Rostamian, A. (2015). The effect of financial expertise of audit committee members on the characteristics of expected profit. *Financial accounting and auditing research*, 8(29), 1-17. 20.1001.1.23830379.1395.8.29.1.1 (In Persian)
- Kolsi, Mohamed Chakib and Ikbel, Makni and Affes, Habib. (2012). The Impact of Corporate Governance Mechanisms on Audit Quality. *Journal of Corporate Governance*. 5 (3), 48-70.
- Knapp, M. C. (1986). Audit conflict: An empirical study of the perceived ability of auditors to resist management. *The Accounting Review*, 60, 202-211.
- KPMG. (2019). The role of the audit committee chair.
- Lari Dasht Beyaz, M., Ghanad, M., Fakur, H. (2017). Characteristics of audit committee and delay in audit report. *Financial accounting and auditing research*, 10(37), 215-241. (In Persian)
- Nazari, H., Soukhakyan, I., & Tahriri, A. (2020). Characteristics of the Chairman of Audit Committee and Timely Financial Reporting. *Journal of Accounting Knowledge*, 11(3), 131-165. (In Persian)
- O'Reilly, C. A., & D. F. Caldwell, (1981). The commitment and job tenure of new employees: some evidence of postdecisional justification, *Administrative Science Quarterly*, 26(4), 597–616.
- Salehi, M., Rahnama, M., & Abdolla Nezhad, R. (2020). Investigating The Impact of Audit Committee Chair Characters on the Relationship between Delay in Financial Reporting and Value Relevance. *Accounting and Auditing Research*, 12(48), 107-120. (In Persian)
- Tsui, J. S. L., Jaggi, B., & Gul, F. A. (2012). CEO domination, growth opportunities, and their impact on audit fees. *Journal of Accounting, Auditing and Finance*, 16(3), 189–208.
- Sommer, A. A., Jr. (1991). Auditing audit committees: An educational opportunity for auditors. *Accounting Horizons*, 12(5): 91-93.
- Vafeas, N. (2003). Length of board tenure and outside director independence. *Journal of Business Finance & Accounting*, 30(7), 1043–1064.