

## تاثیر حاکمیت شرکتی بر رابطه بین ویژگی کمیته حسابرسی با استرس کاری حسابرسان و تاخیر گزارش حسابرسی

طاهره عاقلی

دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری، موسسه آموزش عالی ناصرخسرو، ساوه، ایران. (نویسنده مسئول).

t\_agheli@yahoo.com

دکتر فرزین خوش کار

مدرس گروه حسابداری و مدیریت، موسسه آموزش عالی ناصرخسرو، ساوه، ایران.

fkhoshkar83@gmail.com

دکتر داود گرجی زاده

مدرس گروه حسابداری و مدیریت، موسسه آموزش عالی ناصرخسرو، ساوه، ایران.

davoud.gorjizadeh@gmail.com

### چکیده

هدف این پژوهش به بررسی تاثیر حاکمیت شرکتی بر رابطه بین ویژگی کمیته حسابرسی با استرس کاری حسابرسان و تاخیر گزارش حسابرسی می پردازد. محدوده مورد مطالعه برای این تحقیق شامل هشت سال، یعنی از سال های ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۹ است. پژوهش در دسته تحقیقات کاربردی قرار دارد و در تقسیم بندی بر مبنای ماهیت در گروه تحقیقات همبستگی قرار می گیرد که بر اساس شیوه استقرایی به نتیجه گیری می پردازد. نتایج حاصل از آزمون فرضیه تحقیق نشان داد بین اندازه کمیته حسابرسی با استرس کاری حسابرسان و تاخیر گزارش حسابرس رابطه معنادار وجود ندارد؛ اما تاثیر حاکمیت شرکتی بر رابطه بین اندازه کمیته حسابرسی با استرس کاری حسابرسان و تاخیر گزارش حسابرس معنادار و منفی است.

**واژگان کلیدی:** ویژگی کمیته حسابرسی، استرس کاری حسابرسان، تاخیر گزارش حسابرسی و حاکمیت شرکتی.

### مقدمه

بازارهای سرمایه به انتشار سریع گزارش پس از دوره مالی مربوط تأکید فراوانی نموده اند. در تحقیقاتی که در زمینه بورس و گزارشگری انجام گرفته بیشتر بر ماهیت اطلاعات مالی تأکید شده است؛ ولی به زمان ارائه این اطلاعات و همچنین به عواملی که می تواند زمان ارائه این اطلاعات را کوتاه یا طولانی تر کند؛ کمتر توجه شده است. به همین خاطر ما در این تحقیق به بررسی ادبیات تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی از طریق مستندسازی ارتباط بین برخی شاخص های کیفی حسابرسی و ویژگی های شرکت با ادبیات مذکور می پردازیم. تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی به عنوان فاصله زمانی بین پایان سال مالی شرکت و تاریخ گزارش حسابرسی تعریف می شود و همچنین آن یکی از چندین متغیر خارجی قابل مشاهده از متغیرهای حسابرسی است که برای ارزیابی کارایی حسابرسی استفاده می شود (بامبر و همکاران، ۲۰۱۷).

### مبانی نظری و پیشینه پژوهش

#### ویژگی های کمیته حسابرسی

کمیته حسابرسی، کمیته ای است متشکل از هیئت مدیره که به طور معمول از سه تا پنج مدیر غیر موظف (نه مدیر اجرایی شرکت و نه در استخدام شرکت) تشکیل می شود. نبود مدیران موظف در کمیته حسابرسی سبب می شود تا حسابرسان

بتوانند مسائلی چون نقاط ضعف کنترل‌های داخلی، اختلاف‌نظر با مدیریت درباره اصول و روش‌های حسابداری، نشانه‌های احتمالی از سوءاستفاده‌های مدیریت یا سایر اعمال قانونی مسئولین شرکت را با کمیته حسابرسی، سریع‌تر مطرح نمایند. تماس‌های کمیته حسابرسی با حسابرسان، اطلاعات به‌موقع درباره وضعیت مالی شرکت و نیز اطلاعات لازم برای ارزیابی و کارایی و درستکاری مدیریت در اختیار هیئت‌مدیره شرکت قرار می‌دهد (سازمان حسابرسی، ۱۳۷۲). کمیته حسابرسی یک کمیته دائم به نمایندگی از هیئت‌مدیره است که وظیفه آن نظارت و انطباق فرایند گزارشگری مالی، سیستم کنترل داخلی، فرایند حسابرسی مالی، مدیریت ریسک و کلیه فرایندهای عملیاتی شرکت با قوانین و مقررات مربوطه است (ساویر و همکاران، ۲۰۰۳). کمیته حسابرسی یکی از مؤثرترین کمیته‌هایی است که با هیئت‌مدیره در ارتباط است. این کمیته طی قرن بیستم به‌منظور ایجاد همکنشی بین مدیریت و حسابرس مستقل ایجاد شد. اعضای کمیته حسابرسی بیشتر شامل اعضای غیرموظف هیئت‌مدیره هستند که بین حسابرس مستقل و حسابرسی داخلی همبستگی ایجاد می‌کند (حساس یگانه و پاکیزه، ۱۳۹۴). کمیته حسابرسی به‌عنوان یکی از کمیته‌های فرعی از هیئت‌مدیره و جزئی ضروری از ساختار اثربخش کنترل داخلی شرکت به‌حساب آمده و وظیفه بااهمیتی از طرف سهامداران جهت نظارت بر فرایند گزارشگری مالی و حسابرسی داخلی و همچنین حسابرسی مستقل دارد (باباجانی و همکاران، ۱۳۹۱).

### استرس کاری حسابرس

استرس از کلمه لاتین استرینگر مشتق شده است که به معنای در آغوش گرفتن، فشردن و باز فشردن است. در علم پزشکی امروز، برداشت‌های مختلفی از استرس صورت گرفته است. اجبار و اضطراب نسبت به محرک‌ها، هیجان نسبت به واکنش‌های روانی که ایجاد می‌گردد و اضطراب نسبت به تغییرات فیزیولوژیک ناشی از آن، از جمله این برداشت‌ها هستند (سجادی جاغرق و همکاران، ۱۳۹۳). معنی اصلی استرس یا فشار از سال ۱۹۳۶ دچار دگرگونی شده و از این سال بود که کلمه استرس را به معنای فشارهای عصبی که مدیران و افراد دیگر با آن مواجه می‌شوند به کار بردند (سینایی، ۱۳۸۳). در تعریفی مشخص، استرس، افسردگی بدنی یا عاطفی است که بر اثر مسائل یا مشکلات واقعی یا تصویری پدید می‌آید و گاه سبب رسیدن آسیب‌های فراوانی به فرد و سازمان می‌شود. همچنین به عکس‌العمل افراد در برابر ویژگی‌های محیط که تهدید به شمار می‌آید نیز اطلاق می‌شود (سرفرازی و همکاران، ۱۳۹۲). در تعریف دیگری، استرس به مجموعه واکنش‌های عمومی انسان نسبت به عوامل ناسازگار و پیش‌بینی‌نشده داخلی و خارجی اطلاق شده، بدین گونه که هرگاه تعادل داخلی یا خارجی از میان برود، پدید می‌آید. هرچند فشار عصبی به شکل‌های مختلف تعریف شده است؛ اما زمینه مشترک همه آن تعاریف این است که علت ایجاد فشار عصبی وجود محرکی به‌صورت فیزیکی یا روانی است و فرد به طریقی خاص نسبت به آن عکس‌العمل نشان می‌دهد (مورهد گریفین، ۱۳۸۴). منشأ فشارهای عصبی در سازمان از نظر مک گراث (۱۹۷۳) شش نوع است. فشارهای مربوط به خود شغل، فشارهای مربوط به نقش، فشارهای مربوط به مجموعه‌های رفتاری، فشارهایی که از محیط فیزیکی نشأت می‌گیرد، فشارهایی که منشأ آن محیط اجتماعی است و بالاخره فشارهای درون شخصی (سینایی، ۱۳۸۳). همچنین استرس شغلی را عبارت از پاسخ‌های هیجانی آزاردهنده‌ای می‌دانند که در صورت عدم تناسب بین خواسته‌ها و الزامات شغل بااستعداد، منابع یا نیازهای کارکنان بروز می‌کند. استرس شغلی را می‌توان روی هم جمع شدن عامل‌های استرس‌زا و آن‌گونه وضعیت‌های مرتبط با شغل دانست که بیشتر افراد نسبت به استرس‌زا بودن آن اتفاق نظر دارند در تعریفی دیگر که از استرس شغلی ارائه شده است چنین آمده است: کنش متقابل بین شرایط کار و ویژگی‌های فردی شاغل به‌گونه‌ای است که خواست‌های محیط کار (و در نتیجه، فشارهای مرتبط با آن) بیش از آن است که فرد به‌تواند از عهده آنها برآید (ووثوقی نیری و همکاران، ۱۳۹۵).

## تاخیر گزارش حسابرسی

تأخیر حسابرسی بر تصمیمات سرمایه گذاران، موجب انجام پژوهش هایی متعدد به منظور بررسی عوامل موثر بر تأخیر حسابرسی شده است. لوری و پاستینا (۱۹۸۷) این چنین توضیح دادند که فرضیه گزارش داخلی حاکی از آن است که مدیران نگران ارزیابی عملکرد داخلی هستند که پاداش آنان و نهایتاً ابقای آنان در جایگاه فعلی را تعیین می کند. بر این اساس، اخبار بد با تأخیر منتشر می شود. کورتیس (۱۹۷۶) دریافت، شرکت هایی که تأخیر حسابرسی کمتری دارند، اغلب درآمد بیشتری را گزارش می نمایند. او همچنین به این نتیجه رسید که شرکت های مالی در مقایسه با شرکت های غیرمالی، تأخیر حسابرسی کمتری دارند. جیلینگ (۱۹۷۷) ارتباطی معکوس بین تأخیر حسابرسی و اندازه موسسه حسابرسی یافت. دیویس و ویترو (۱۹۸۰) دریافتند شرکت هایی که پایان سال مالی آنها ۳۰ جون است و شرکت هایی که گزارش حسابرسی تعدیل شده دریافت می نمایند، تأخیر حسابرسی بیشتری دارند.

گارسومبک (۱۹۸۱) نیز با بررسی شرکت های ایالات متحده به این نتیجه رسید که شرکتهایی که پایان سال مالی آنها از جانویه تا مارچ است، تأخیر حسابرسی بیشتری دارند. همچنین نتایج پژوهش گیولی و پالمون (۱۹۸۲) نشان داد که تنها نسبت موجودی کالا به دارایی ها بر تأخیر حسابرسی در سال ۱۹۷۳، تأثیر عمده داشته است. آنان معتقدند که در صورت بد بودن اخبار، به تعویق انداختن واکنش های سهامداران، خواست طبیعی مدیران است و مدیران به دنبال ادامه و تکمیل قراردادهای مذاکرات جاری، در بهترین شرایط ممکن هستند. کراس (۱۹۸۲) اظهار داشت شرکتی که از لحاظ مالی ناسالم است، ممکن است اعلام خبرهای بد را به تأخیر بیندازد، زیرا حسابداران آن در حال رفع خطرات هستند و زمان کمی برای انطباق با الزامات حسابداری پایان دوره، باقی می ماند. در ایالات متحده، اشتون و همکاران (۱۹۸۷) در پژوهش خود به این نتیجه رسیدند که پنج متغیر درآمد، کیفیت کنترل های داخلی، پیچیدگی عملیات، ارتباط کار حسابرسی انجام شده طی سال مالی و پایان سال مالی و بخش خصوصی یا عمومی بودن بر تأخیر حسابرسی موثر هستند. در مطالعه ای دیگر، اشتون و همکاران (۱۹۸۹) به اثبات رساندند که چهار متغیر صنعت واحد مورد رسیدگی، نوع اظهار نظر حسابرس، گزارش اقلام غیر مترقبه و علامت سود یا زیان خالص در پایان سال، حداقل در چهار سال از شش سال تحت بررسی، بر تأخیر حسابرسی موثر بوده اند. متغیرهای صنعت واحد مورد رسیدگی و وجود اقلام غیر مترقبه، در هر شش سال مورد بررسی، تأثیری عمده بر تأخیر حسابرسی داشته اند. سه متغیر دیگر (کل دارایی ها، ماه پایان سال مالی و کیفیت حسابرسی) در سه یا کمتر از سه سال از شش سال تحت بررسی بر تأخیر حسابرسی، موثر بوده اند. اما ارتباطی معنادار بین تغییر سود هر سهم و تأخیر حسابرسی نیافتند.

کاشینگ (۱۹۸۹) نیز در پژوهشی ارتباط بین فناوری حسابرسی و تأخیر حسابرسی را مورد بررسی قرار داد. یافته های وی نشان داد که موسسات حسابرسی با روش های حسابرسی ساختار یافته در مقایسه با موسساتی دارای عملیات حسابرسی طولانی تری هستند که از روش های کمتر ساختار یافته استفاده می نمایند. علاوه بر این، کارسلاو و کپلان (۱۹۹۱)، در کشور زلاندنو، با استفاده از هفت متغیر از مدل بکارگرفته شده توسط اشتون و همکاران (۱۹۸۹)، به همراه مالکیت شرکت و نسبت بدهی، نشان دادند که طی دو سال مورد مطالعه، تنها اندازه شرکت و سود و زیان آن، بر تأخیر حسابرسی موثر بوده اند. همچنین نتایج پژوهش نشان داد که چهار متغیر دیگر مورد مطالعه (نسبت بدهی، مالکیت شرکت، اقلام غیر مترقبه و طبقه بندی صنعت)، تنها در یک سال بر متغیر وابسته موثر بوده اند. در هونگ کونگ، نجی و تای (۱۹۹۴) به بررسی ارتباط بین ۱۰ متغیر و تأخیر حسابرسی پرداختند. نتایج پژوهش آنان نشان داد که دو متغیر اندازه شرکت و میزان تنوع سرمایه گذاری تأثیری عمده بر تأخیر حسابرسی دارند.

سیمنت و همکاران (۱۹۹۵) با بررسی این موضوع در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار استرالیا دریافتند که سه متغیر سود، اظهار نظر حسابرسی و زمان پایان سال مالی، حداقل در سه سال از شش سال تحت بررسی بر تأخیر

حسابرسی موثر بوده اند. حوسین و تیلور (۱۹۹۸) نیز با بررسی ارتباط تأخیر حسابرسی و هفت متغیر توصیفی در شرکت های غیرمالی بورس اوراق بهادار کراچی، به این نتیجه رسیدند که تنها متغیر تابعه شرکت های چند ملیتی بودن، تأثیر قابل ملاحظه و معکوس بر تأخیر حسابرسی دارد. جگی و تسوی (۱۹۹۹) با بررسی ارتباط تأخیر حسابرسی با ریسک تجاری حسابرس و فناوری موسسه حسابرسی در شرکت های هونگ کونگی، ارتباطی مستقیم بین تأخیر حسابرسی و شاخص ریسک مالی یافتند. همچنین استدلال شد که شرکتهایی که تحت تملک خانوادگی هستند یا بصورت خانوادگی کنترل می شوند، تأخیر حسابرسی کمتری دارند و شرکت های تحت حسابرسی موسساتی که از روش های ساختاریافته حسابرسی استفاده می کنند، تأخیر حسابرسی طولانی تری دارند.

نتایج پژوهش ایمام و همکاران (۲۰۰۱) در بورس اوراق بهادار بنگلادش نشان داد که موسسات حسابرسی مرتبط با موسسات حسابرسی بین المللی تأخیر حسابرسی بیشتری دارند. حمد و کمرویدین (۲۰۰۳) به شناسایی عوامل تعیین کننده تأخیر حسابرسی در مالزی پرداختند. نتایج پژوهش آنان نشان داد که شش متغیر صنعت غیر مالی، دریافت اظهارنظر حسابرسی تعدیل شده، پایان سال مالی غیر از ۳۱ دسامبر، حسابرسی شده توسط پنج موسسه حسابرسی بزرگ، درآمد منفی و داشتن ریسک بالا، با تأخیر بیشتر حسابرسی مرتبط بوده اند. همچنین، لونتیس و همکاران (۲۰۰۵) دریافتند که متغیرهای زیر همگی بطور قابل ملاحظه ای بر تأخیر حسابرسی موثر بوده اند: نوع حسابرس، حق الزحمه حسابرسی، شمار بندهای شرط در گزارش حسابرسی، وجود اقلام غیرمترقبه در صورت سود و زیان و بیان ابهام در گزارش حسابرسی.

بونسون- پونت و همکاران (۲۰۰۸) به این نتیجه رسیدند که طی دوره مورد مطالعه، از سال ۲۰۰۲ تا ۲۰۰۵، فشارهای قانونی و اندازه شرکت، بر زمان گزارش حسابرسی تأثیرگذار هستند. همچنین، العجمی (۲۰۰۸) در بورس اوراق بهادار بحرین، طی دوره زمانی ۱۹۹۲ تا ۲۰۰۶، تأثیر هفت متغیر را بر تأخیر حسابرسی مورد بررسی قرار داد. او به این نتیجه رسید که اندازه شرکت، سودآوری و اهرم مالی تأثیری عمده بر تأخیر حسابرسی دارند. نتایج پژوهش القانم و هگازی (۲۰۱۱) در بورس اوراق بهادار کویت نشان داد که نقد شوندگی، اهرم و نوع حسابرس بطور معکوس بر تأخیر حسابرسی موثر هستند.

## حاکمیت شرکتی

نظام حاکمیت شرکتی به عنوان یک نظام مرتبط با کننده چند شاخه علمی از قبیل حسابداری، مدیریت مالی، اقتصاد و حقوق و با حفظ تعادل بین اهداف اجتماعی و اقتصادی و اهداف فردی و جمعی، موجب تشویق و تقویت نظام استفاده کارآمد و بهینه از منابع و الزام پاسخگویی شرکتها در مقابل سایر اشخاص ذینفع در شرکت می گردد (رضایی و محمدرزاده، ۱۳۹۷). امروزه حفظ منافع عمومی، رعایت حقوق سهامداران، ارتقای شفافیت اطلاعات و الزام شرکتها به ایفای مسئولیتهای اجتماعی از مهمترین آرمانهایی است که بیش از یک دهه گذشته توسط مراجع مختلف نظارتی و اجرایی مورد توجه قرار گرفت است (صالحی کردآبادی و یوسفی، ۱۳۹۵) تحقق این آرمانها مستلزم وجود ضوابط استوار و سازوکارهای اجرایی مناسب است که مهمترین آنها نظام حاکمیت شرکتی است. نظام حاکمیت شرکتی بیش از هر چیز، حیات شرکت را در بلند مدت هدف قرار داد و در این راستا سعی دارد تا از منافع سهامداران در مقاب مدیران شرکتها پشتیبانی و از انتقال ناخواسته ثروت میان گروه های مختلف و تضييع حقوق عموم و سهامداران جزء، جلوگیری کند (قدرتی و فیضی، ۱۳۹۴).

موضوع راهبری شرکتی به شکل کنونی ابتدا در دهه ۱۹۹۰ انگلستان، آمریکا و کانادا در پاسخ به مشکلات ناشی از عدم اثربخشی هیئت مدیره در عملکرد شرکت های بزرگ مطرح شد (فرزین وش و همکاران، ۱۳۹۶).

در متون نظری هیچ تعریف مورد توافقی در مورد حاکمیت شرکتی وجود ندارد. در تعریف این اصطلاح در کشورهای مختلف، تفاوت‌های زیادی وجود دارد. حتی در یک کشور، مثل آمریکا یا انگلستان نیز رسیدن به تعریف واحد کار چندان آسانی نیست. بنابراین، تعاریف ارائه شده برای حاکمیت شرکتی متنوع است. اصلی ترین عامل متمایزکننده این تعاریف را می توان پهنه یا گستره حاکمیت شرکتی دانست (سیف، ۱۳۹۳). اما با وجود این گستردگی و اختلاف نظر از مهم ترین تعاریف حاکمیت شرکتی می توان به موارد زیر اشاره کرد:

فدراسیون بین المللی (IFAC) حاکمیت شرکتی را مسئولیتها و شیوه های بکار برده شده توسط هیئت مدیره و مدیران موظف با هدف مشخص کردن مسیر استراتژیک که تضمین کننده دستیابی به هدفها، کنترل ریسکها و مصرف مسئولانه منابع است، تعریف کرده است.

کادبری (۱۹۹۲) حاکمیت شرکتی را سیستم هدایت و کنترل شرکتها تعریف کرده است. پارکینسون (۱۹۹۴) حاکمیت شرکتی را فرایند نظارت و کنترل برای تضمین عملکرد مدیریت شرکت مطابق با منافع سهامداران تعریف کرده است.

صندوق بین المللی پول حاکمیت شرکتی را چنین تعریف می کند: ساختار روابط و مسئولیتها در میان یک گروه اصلی شامل سهامداران، اعضای هیئت مدیره و مدیرعامل برای ترویج بهتر عملکرد رقابتی لازم جهت دستیابی به هدفهای اولیه مشارکت

کیزی و رایت (۱۹۹۳) حاکمیت شرکتی را ساختارها، فرایندها، فرهنگها و سیستمهایی که عملیات موفق سازمان را فراهم می کند، تعریف کرده اند.

بررسی تعاریف و مفاهیم حاکمیت شرکتی و مرور دیدگاههای صاحب نظران حکایت از آن دارد که حاکمیت شرکتی یک مفهوم چند رشته ای است و هدف نهایی آن دستیابی به چهار مورد زیر در شرکتهاست (حساس یگانه، ۱۳۸۵) و (سیف، ۱۳۹۳):

پاسخگویی: چارچوب حاکمیت شرکتی باید متضمن ارائه رهنمودهای استراتژیک به منظور نظارت مؤثر هیأت مدیره بر مدیریت ارشد و پاسخگویی هیأت مدیره در برابر شرکت و سهامداران باشد.

شفافیت: چارچوب حاکمیت شرکتی باید افشای بهنگام و شفاف تمام مسائل مهم از جمله وضعیت مالی، عملکرد، مالکیت و حاکمیت شرکتی را تضمین نماید.

عدالت (انصاف): چارچوب حاکمیت شرکتی باید رفتار یکسان با تمام سهامداران، از جمله سهامداران اقلیت و خارجی را تضمین کند. تمام سهامداران باید این امکان را داشته باشند که در برابر تجاوز به حقوق خود مقاومت کنند.

مسئولیت پذیری: چارچوب حاکمیت شرکتی بایستی تقسیم بندی مسئولیتها را بین واحدهای مختلف نظارت و اجراء، به روشنی شرح دهد.

این ترتیب حاکمیت، شرکت را در قبال سرمایه گذاران مسئولیت پذیر، پاسخگو و شفاف می سازد و ابزاری را در اختیار شرکتها قرار می دهد که به واسطه آن بتوانند نگرانی های ذینفعان آن را برطرف سازند. در واقع حاکمیت شرکتی در مفهوم کلی به ساختارها و فرآیندهای تصمیم گیری، پاسخگویی و رفتار در سازمان (اعم از دولتی، حکومتی، خصوصی، انتفاعی، غیر انتفاعی و ...) می پردازد. هدف از اعمال حاکمیت شرکتی، اطمینان از برقراری چهارچوبی است که توازن مناسبی بین آزادی عمل مدیریت، پاسخگویی و منافع انواع ذینفعان فراهم آورد (مهدوی پارسا و نوراحمدی، ۱۳۹۷).

با توجه به این تعاریف و ویژگیها تعریف جامع حاکمیت شرکتی را می توان به شرح زیر ارائه داد:

حاکمیت شرکتی، قوانین، مقررات، ساختارها، فرایندها، فرهنگها و سیستمهایی است که موجب دستیابی به هدفهای پاسخگویی، شفافیت، عدالت و رعایت حقوق ذینفعان می شود (حساس یگانه، ۱۳۸۵).

### پیشینه داخلی پژوهش

نعمتی و همکاران (۱۴۰۰) در تحقیقی با عنوان عوامل مؤثر بر تأخیر گزارش حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران نشان می‌دهند که بین اندازه شرکت، اندازه موسسه حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی با تأخیر در گزارش حسابرسی رابطه معکوس و معناداری وجود دارد همچنین بین دوگانگی وظیفه مدیر عامل، مالکیت سهامداران نهادی، تمرکز مالکیت، وجود کمیته حسابرسی و ضعف کنترل داخلی با تأخیر گزارش حسابرسی رابطه مستقیم و معناداری وجود دارد.

عرب و همکاران (۱۳۹۹) در تحقیقی با عنوان به بررسی رابطه قدرت مدیر عامل و تأخیر گزارش حسابرسی پرداختند، نتایج حاصل از آزمون‌های آماری پژوهش نشان می‌دهد که بین قدرت مدیرعامل با تأخیر در گزارش حسابرسی رابطه منفی و معناداری وجود دارد.

نقش بندی و همکاران (۱۳۹۹) به بررسی تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر استرس کاری حسابرسان پرداختند. نتایج نشان می‌دهد که استقلال کمیته حسابرسی بر استرس کاری حسابرسان تأثیر معناداری دارد. اندازه کمیته حسابرسی بر استرس کاری حسابرسان تأثیر معناداری دارد. تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی بر استرس کاری حسابرسان تأثیر معناداری دارد.

کردآبادی و زاد دوستی (۱۳۹۹) در تحقیقی با عنوان رابطه حاکمیت شرکتی، مدیریت سود و عملکرد مالی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، نشان دادند رابط منفی و معنی‌داری بین حاکمیت شرکتی و مدیریت سود وجود دارد. همچنین بین مالکیت نهادی، اتکای بر بدهی و استقلال هیئت مدیره با مدیریت سود رابطه معکوس و معنادار وجود دارد. تمرکز مالکیت و مدیریت سود دارای رابطه معنادار نبود و بین مدت‌زمان تصدی مدیرعامل و دوگانگی وظیفه با مدیریت سود نیز رابط مستقیم و معناداری وجود دارد. بین حاکمیت شرکتی و عملکرد مالی رابطه معنادار و مستقیم مشاهده شد. مالکیت نهادی، مدت‌زمان تصدی مدیرعامل و استقلال هیئت‌مدیره نیز دارای رابطه مستقیم و معنادار با عملکرد مالی دارد.

قائمی و همکاران (۱۳۹۹) به بررسی تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر کنترل‌های داخلی و مدیریت سود پرداختند. نتایج حاصل از پژوهش نشان دهنده آن است که بین هر دو ویژگی کمیته حسابرسی (اندازه کمیته حسابرسی و تخصص کمیته حسابرسی) با ضعف در کنترل‌های داخلی و مدیریت سود رابطه منفی و معناداری وجود دارد اما بین اندازه کمیته حسابرسی و مدیریت سود رابطه معناداری وجود ندارد.

فروغی راد و همکاران (۱۳۹۸) به بررسی تأثیر استر سکاری حسابرسان بر کیفیت حسابرسی پرداختند. یافته‌های پژوهش نشان داد که استرس حسابرسی رابطه مثبتی با کیفیت ارقام تعهدی اختیاری دارد و ب هعبارتی با افزایش استرس شغلی کیفیت حسابرسی کاهش می‌یابد و در شرکت‌های دارای حسابرس نخستین، این اثرگذاری بیشتر است. فخری و همکاران (۱۳۹۸) در بررسی تأثیر توانایی مدیریت بر رابطه حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی به این نتیجه رسیدند که میان حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد. همچنین توانایی مدیریت رابطه میان حاکمیت شرکتی و اجتناب از مالیات را تحت تأثیر قرار می‌دهد.

حاجیها (۱۳۹۸) به بررسی راهبرد تجاری، ضعف بااهمیت کنترل‌های داخلی و تأخیر انتشار گزارش حسابرسی پرداختند. نتایج حاصل از پژوهش نشان داد که شرکت‌های دارای راهبرد تجاری اکتشافی ضعف با اهمیت کنترل‌های داخلی در گزارش حسابرسی دارند، اما شرکت‌های با راهبرد تدافعی کمتر ضعف بااهمیت کنترل‌های داخلی دارند. باین حال در شرکت‌های اکتشافی تأخیر در گزارش حسابرسی کمتر از شرکت‌های تدافعی است. نتایج فرضیه اول و دوم حاکی از تایید



نظریه سازمانی است که بیان می‌دارد راهبرد تجاری شرکت یک نشانه خوب برای ارزیابی قوت سیستم کنترل‌های داخلی است، اما در مورد فرضیه سوم این نظریه تایید نشد.

الهپاری و همکاران (۱۳۹۷) در بررسی اثربخشی ابعاد حاکمیت شرکتی بر رابطه مسئولیت اجتماعی و عدالت مالیاتی نشان دادند تمامی متغیرهای حاکمیت شرکتی دارای رابطه مثبت و معنی‌داری بر رابطه مسئولیت‌های اجتماعی و عدالت مالیاتی است.

خوئینی و همکاران (۱۳۹۷) در تحقیقی با عنوان ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی با معیارهای عملکرد شرکت‌ها نشان دادند ویژگی‌های کمیته حسابرسی شامل استقلال و تخصص حسابداری اعضای آن با معیارهای عملکرد شامل نرخ بازده دارایی، نرخ بازده حقوق صاحبان سهام و نسبت کیوتوبین ارتباط معناداری وجود دارد.

محمدرضایی و همکاران (۱۳۹۷) به بررسی تأخیر در گزارش حسابرسی و نقش تعدیل‌گر مالکیت خانوادگی پرداختند. تحلیل مدل‌های رگرسیونی نشان می‌دهد تأخیر در گزارش حسابرسی با خطای حسابرسی نوع اول رابطه معناداری ندارد، اما با خطای حسابرسی نوع دوم رابطه منفی و معناداری برقرار می‌کند. همچنین، بین مالکیت خانوادگی با خطای حسابرسی نوع اول رابطه مثبت و معناداری وجود دارد، اما با خطای حسابرسی نوع دوم رابطه معناداری ندارد. سایر یافته‌ها نیز نشان می‌دهد مالکیت خانوادگی رابطه تأخیر در گزارش حسابرسی و خطای حسابرسی نوع دوم را تعدیل نمی‌کند.

آقابالایی بختیار و همکاران (۱۳۹۷) به بررسی رابطه بین فرصت سرمایه‌گذاری شرکت‌ها و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی پرداختند. نتایج پژوهش نشان می‌دهد شرکت‌های با فرصت سرمایه‌گذاری بیشتر در مقایسه با سایر شرکت‌ها، تأخیر در گزارش حسابرسی کوتاه‌تری دارند. افزون بر این، بر مبنای آزمون تحلیل حساسیت، نتایج به دست آمده مؤید آن است که، بین فرصت سرمایه‌گذاری غیرعادی شرکت‌ها و تأخیر غیرعادی در گزارش حسابرسی رابطه منفی و معناداری برقرار است.

لاری دشت بیاض و همکاران (۱۳۹۷) در بررسی تأثیر مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی و ویژگی‌های مرتبط با حسابرسی بر افشای به موقع نشان دادن رابطه مثبت معناداری بین اظهارنظر مقبول حسابرسی و تأخیر گزارش حسابرس وجود دارد. رابطه مثبت معناداری بین اقلام غیر مترقبه و تأخیر گزارش حسابرس وجود دارد. رابطه مثبت معناداری بین نسبت موجودی و بدهی به کل دارایی و تأخیر گزارش حسابرس وجود دارد. رابطه منفی معناداری بین تعداد گزارش‌های بخش‌های تجاری شرکت و تأخیر گزارش حسابرس وجود دارد. رابطه مثبت معناداری بین پراکندگی مالکیت و تأخیر گزارش حسابرس وجود دارد. رابطه مثبت معناداری بین دوگانگی مدیر عامل و تأخیر گزارش حسابرس وجود دارد. رابطه منفی معناداری بین نسابت مدیران مستقل و تأخیر گزارش حسابرس وجود دارد. رابطه منفی معناداری بین اندازه هیئت مدیره و تأخیر گزارش حسابرس وجود دارد. رابطه منفی معناداری بین فعالیت کمیته حسابرسی و تأخیر گزارش حسابرس وجود دارد.

صفایی و همکاران (۱۳۹۶) در تحقیقی با عنوان بررسی تاثیر حاکمیت شرکتی بر مدیریت سود و مدیریت مالیات در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران نشان دادند هیچ یک از شاخصهای حاکمیت شرکتی (شامل اندازه، استقلال و پاداش هیئت مدیره)، تاثیر معناداری بر مدیریت سود ندارد. از سوی دیگر شاخص اندازه هیئت مدیره از حاکمیت شرکتی، تاثیر معناداری بر شاخصهای نرخ موثر مالیاتی قطعی و نیز نرخ موثر مالیاتی حسابداری از مدیریت مالیات داشته است. اما هیچ یک از شاخصهای حاکمیت شرکتی تاثیر معناداری بر نرخ موثر مالیاتی جاری نداشته اند.

رضایی دولت آبادی و همکاران (۱۳۹۳) در بررسی عوامل تأثیرگذار بر تأخیر انتشار صورت‌های مالی سالانه حسابرسی شده نشان دادند بین اندازه شرکت و دوره امضاء حسابرس و همچنین بین اندازه شرکت و دوره ضمنی تأییری معنادار و

منفی وجود دارد و در نهایت شرکتهایی که نسبت بدهی (اهرم مالی) بیشتر دارند، و شرکتهایی که دارای اخبار خوب هستند و سهامداران عمده آنها بیشتر است، تاخیر بیشتری در انتشار صورتهای مالی حسابرسی شده دارند.

### پیشینه خارجی پژوهش

نهال و همکاران (۲۰۲۱) به بررسی تأثیر تخصص حسابرسی در صنعت بر تاخیر انتشار گزارش حسابرسی پرداختند. نتایج نشان داد تخصص مالی با کاهش تاخیر گزارش حسابرسی مرتبط نیست. به طور قابل توجهی، نشان می دهد که کاهش تاخیر در گزارش حسابرسی، زمانی آشکارتر می شود که سطح تخصص صنعت اعضا، تخصص مالی AC را افزایش دهد سلطانا، سینگ و همکاران (۲۰۲۱) در پژوهشی به بررسی ویژگیهای کمیته حسابرسی بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی پرداخته اند. آنها دریافتند که بین تخصص مالی کمیته حسابرسی، تجربه قبلی در کمیته حسابرسی و استقلال کمیته حسابرسی با تأخیر گزارش حسابرسی ارتباط منفی و معناداری وجود دارد. همچنین آنها شواهدی مبنی بر ارتباط بین تأخیر گزارش حسابرسی با تنوع جنسیتی کمیته حسابرسی، اندازه کمیته حسابرسی و فراوانی جلسات به دست نیاوردند.

آشاری و کریسمیاجی<sup>۱</sup> (۲۰۲۰) در تحقیقی با عنوان ویژگیهای کمیته حسابرسی و عملکرد شرکت در بازار بورس اندونزی به این نتیجه رسیدند که استقلال کمیته حسابرسی، تعداد جلسات و اندازه کمیته حسابرسی بر عملکرد شرکت (بازده داراییها) تأثیر مثبت و معنی داری دارد

ساتیوان و همکاران (۲۰۲۰)<sup>۲</sup> به بررسی تاثیر اندازه شرکت، ارتباطات سیاسی، نظر حسابرسی و هزینه های حسابرسی بر تأخیر گزارش حسابرسی پرداختند. نتایج آنها نشان می دهد نتایج آزمایش نشان داد که اندازه شرکت، ارتباطات سیاسی و هزینه های حسابرسی تأثیر منفی بر تأخیر گزارش حسابرسی دارند، در حالی که نظر حسابرسی هیچ تاثیری بر تأخیر گزارش حسابرسی ندارد.

ژانگ و همکاران (۲۰۲۰) به بررسی تاثیر مقایسه پذیری اطلاعات حسابداری بر تأخیر در گزارش حسابرسی پرداختند. نتایج آنها نشان می دهد که هرچه مقایسه اطلاعات حسابداری بالاتر باشد، مدت زمان طولانی تری نیز برای ارائه گزارش حسابرسی لازم است

شاتناوی و همکاران (۲۰۱۹) به بررسی تأثیر مدیریت ریسک بر رابطه بین ویژگیهای کمیته حسابرسی و عملکرد شرکت پرداختند. نتایج تحقیق نشان داد بین ویژگیهای کمیته حسابرسی و عملکرد شرکت رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. و مدیریت ریسک تأثیر معکوسی بر رابطه بین ویژگیهای کمیته حسابرسی و عملکرد شرکت دارد.

الیندا و دیگران (۲۰۱۹) در پژوهشی با عنوان تجزیه و تحلیل تأثیر استرس نقش بر کاهش کیفیت حسابرسی به بررسی این موضوع در مورد حسابرسانی که در شرکت های حسابداری دولتی در شهرهای سورابایا و سیدوارجو در کشور اندونزی شاغل هستند، پرداختند. نتایج آزمون فرضیه ها نشان داد که تضاد نقش و نقش، تأثیر معنی داری در کاهش کیفیت حسابرسی ندارد، اما اضافه بار نقش در کاهش کیفیت حسابرسی تأثیر معنی داری دارد.

حبیب و محمدی (۲۰۱۸) در پژوهشی به بررسی تأثیر ارتباطات سیاسی بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی پرداخت. نتایج پژوهش وی نشان داد در شرکتهای دارای ارتباطات سیاسی تأخیر گزارشگری مالی بیشتر است.

<sup>1</sup> Ashari and Krismiaji Krismiaji

<sup>2</sup> Cheung et al., 2019



یاسیا و همکاران (۲۰۱۸)<sup>۱</sup> به بررسی اثر اندازه شرکت، سود شرکت و پرداخت بدهی بر تاخیر گزارش حسابداری پرداختند و دریافتند اندازه شرکت تاثیر منفی و معناداری بر تاخیر گزارش حسابداری دارد. و سود شرکت تأثیر منفی و معنادار بر تاخیر گزارش حسابداری دارد. همچنین پرداخت بدهی تأثیر قابل توجهی بر تاخیر گزارش های حسابداری ندارد.

چن و همکاران (۲۰۱۷) به بررسی تاثیر استراتژی تجاری بر تاخیر گزارش حسابداری به عنوان نمونه در بازار چین در نظر گرفتند. نتایج تحقیق آنها نشان بین استراتژی های رهبری هزینه و تمایز محصول و تاخیر گزارش حسابداری رابطه معناداری وجود دارد.

محد صالح (۲۰۱۶) به بررسی رابطه بین تأخیر در گزارش حسابداری و مدیریت پرداختند. نتایج نشان داد تأخیر در گزارش حسابداری رابطه معناداری با مدیریت سود ندارد

یان و زی (۲۰۱۶) به بررسی چگونگی تأثیر استرس کاری حسابداری بر کیفیت حسابداری در کشور چین طی سال های ۲۰۰۹ تا ۲۰۱۳ پرداختند. آن ها برای سنجش استرس کاری از نمره کسب شده از تعداد کار حسابداری و حجم فعالیت شرکت حسابداری شده استفاده نمودند. کیفیت حسابداری نیز از طریق کیفیت اقلام تعهدی محاسبه شد. نتایج نشان داد استرس بر کیفیت حسابداری تأثیری ندارد و در حسابداری نخستین یک رابطه منفی بین این دو متغیر وجود دارد و ادراک از استرس شغلی به ویژگی های فردی حسابداری بستگی دارد.

ویارسی و همکاران (۲۰۱۴) به بررسی تأثیر عوامل استرس سزای شغلی شامل ابهام نقش، تعارض نقش و ازدیاد نقش بر فرسودگی شغلی حسابداری از طریق متغیر مداخل هگر هوش هیجانی پرداختند. داده ها با استفاده از پرسشنامه ای جمع آوری شد که به وسیله ۱۵۰ حسابداری در تمام مؤسسات حسابداری اندونزیایی تکمیل شده بود. تجزیه و تحلیل داده ها نشان داد که هوش هیجانی عامل تضعیف کننده اثر ابهام نقش، تعارض نقش و ازدیاد نقش بر فرسودگی شغلی حسابداری در مؤسسات حسابداری اندونزیایی است.

### روش شناسی پژوهش

حوزه این پژوهش در بازار سرمایه است و از لحاظ روش شناسی با توجه به عنوان پژوهش، نوع طرح تحقیق، از نوع تحقیقات پس رویدادی محسوب می شود. این نوع از تحقیق در جهت تست کردن فرضیات و یا پاسخ دادن به سؤالات به جمع آوری اطلاعات می پردازد در این نوع تحقیق به بررسی روابط میان متغیرها می پردازد و اینکه داده ها به صورت طبیعی به وجود می آیند یا از وقایع گذشته بدون دخالت مستقیم پژوهشگر پدید آمده اند جمع آوری و مورد تجزیه و تحلیل قرار می گیرند تحقیقات برای کسب اطلاع از رابطه بین متغیرها انجام می پذیرد. لذا پژوهش حاضر از نظر روش استنتاج از نوع توصیفی- تحلیلی است. گردآوری ادبیات موضوع و پیشینه پژوهش به صورت کتابخانه ای با مراجعه به کتب و مجموعه مقالات صورت پذیرفت و به منظور جمع آوری داده های لازم جهت محاسبه متغیرها از صورتهای مالی و یادداشت های مندرج در سایت رسمی بورس اوراق بهادار تهران استفاده گردید. بعد از جمع آوری داده های لازم محاسبات متغیرها در نرم افزار اکسل صورت گرفت و سپس جهت آزمون فرضیه های پژوهش و تجزیه و تحلیل داده ها از نرم افزارهای EViews و spss استفاده شد.

### جامعه آماری و روش انتخاب نمونه

جامعه آماری این تحقیق شامل کلیه شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران میباشد. در این پژوهش برای اینکه نمونه آماری یک نماینده مناسب از جامعه آماری مورد نظر باشد، از روش حذف سیستماتیک استفاده شده است. به

<sup>4</sup> Yi Lu et al., 2017, 323

تعداد ۱۴۶ شرکت بصورت نمونه انتخاب گردید و تعداد مشاهدات طی بازه زمانی ۱۳۹۲ لغایت ۱۳۹۹ به ۱۱۶۸ شرکت مشخص گردید، عبارتی برای این منظور ۵ معیار زیر در نظر گرفته شده و در صورتیکه شرکتی کلیه معیارها را احراز کرده باشد به عنوان نمونه پژوهش انتخاب شده و مابقی حذف میشوند.

- ۱- شرکت قبل از سال ۱۳۹۲ در بورس پذیرفته شده و تا پایان سال ۱۳۹۹ در بورس فعال باشد؛
- ۲- در زمره شرکت های لیزینگ قرار نگیرد.
- ۳- سال مالی شرکت در انتهای ۲۹ اسفند باشد و در آن مدت تغییر مالی نداشته باشد.
- ۴- وقفه بیش از سه ماه نداشته باشد.
- ۵- تمامی اطلاعات مربوط به متغیرهای آن قابل دسترسی باشد.

### فرضیه های پژوهش

- فرضیه اول:** بین ویژگی کمیته حسابرسی و استرس کاری حسابرسان رابطه معنادار وجود دارد.
- ۱-۱: بین اندازه کمیته حسابرسی و استرس کاری حسابرسان رابطه معنادار وجود دارد.
- فرضیه دوم:** بین ویژگی کمیته حسابرسی و تاخیر گزارش حسابرسی رابطه معنادار وجود دارد.
- ۱-۲: بین اندازه کمیته حسابرسی و تاخیر گزارش حسابرسی رابطه معنادار وجود دارد.
- فرضیه سوم:** حاکمیت شرکتی بر رابطه بین ویژگی کمیته حسابرسی و استرس کاری حسابرسان تاثیر دارد.
- ۱-۳: حاکمیت شرکتی بر رابطه بین اندازه کمیته حسابرسی و استرس کاری حسابرسان تاثیر دارد.
- فرضیه چهارم:** حاکمیت شرکتی بر رابطه بین ویژگی کمیته حسابرسی و تاخیر گزارش حسابرسی تاثیر دارد.
- ۱-۴: حاکمیت شرکتی بر رابطه بین اندازه کمیته حسابرسی و تاخیر گزارش حسابرسی تاثیر دارد.

### مدلهای آماری جهت آزمون فرضیات بصورت زیر می باشد:

مدل ۱-۱:

$$WS_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \text{Size COM}_{i,t} + \beta_2 \text{LEV}_{i,t} + \beta_3 \text{SIZE}_{i,t} + \beta_4 \text{GROWTH}_{i,t} + \epsilon_{i,t}$$

مدل ۲-۱:

$$ARD_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \text{Size COM}_{i,t} + \beta_2 \text{LEV}_{i,t} + \beta_3 \text{SIZE}_{i,t} + \beta_4 \text{GROWTH}_{i,t} + \epsilon_{i,t}$$

مدل ۳-۱:

$$WS_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \text{Size COM}_{i,t} + \beta_2 \text{governance}_{i,t} + \beta_3 \text{Size COM} * \text{governance}_{i,t} + \beta_4 \text{LEV}_{i,t} + \beta_5 \text{SIZE}_{i,t} + \beta_6 \text{GROWTH}_{i,t} + \epsilon_{i,t}$$

مدل ۴-۱:

$$ARD_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \text{Size COM}_{i,t} + \beta_2 \text{governance}_{i,t} + \beta_3 \text{Size COM} * \text{governance}_{i,t} + \beta_4 \text{LEV}_{i,t} + \beta_5 \text{SIZE}_{i,t} + \beta_6 \text{GROWTH}_{i,t} + \epsilon_{i,t}$$

اجزای مدل فوق عبارتند از:

WS: استرس کاری حسابرسان در شرکت  $i$  در سال  $t$ ؛

ARD: تاخیر انتشار گزارش حسابرسی در شرکت  $i$  در سال  $t$ ؛

Size COM: اندازه کمیته حسابرسی در شرکت  $i$  ام در سال  $t$ ؛

governance: حاکمیت شرکتی در شرکت  $i$  در سال  $t$ ؛

LEV: اهرم مالی شرکت  $i$  ام در سال  $t$ ؛

SIZE: اندازه شرکت در شرکت  $i$  در سال  $t$ ؛  
GROWTH: رشد شرکت در شرکت  $i$  در سال  $t$ ؛  
 $\epsilon_{it}$ : خطای معادله رگرسیون؛ و  
 $\beta$ : ارزش ارتباطی متغیرها.

## متغیرها

### متغیرهای وابسته

متغیر وابسته را به عنوان متغیری تعریف کرده اند که پژوهشگر اختیاری بر آن ندارد و توانایی دست کاری آن را ندارد و در واقع تحت تأثیر تغییرات دیگر متغیرها و به ویژه متغیر مستقل است.

### استرس کاری حسابرسان

استرس کاری حسابرسان متغیری دوجبهی است؛ در صورتیکه حسابرس در همان سال مورد مطالعه تغییر کند یک و در صورت عدد متغیر حسابرس، صفر می باشد. استرس کاری از طریق لیست شرکتهای حسابرسی شده توسط یک حسابرس با در نظر گرفتن تعداد شرکتهای و همچنین با توجه به پیچیدگی صنعت بر اساس معادله زیر مورد اندازه گیری قرار گرفته است:

$$WS = \frac{\sum_{i=1}^m \sum_{j=1}^n TA_{ij}}{m}$$

در این رابطه  $j$  شرکتی است که توسط حسابرس  $i$  مورد حسابرسی قرار گرفته است،  $TA_{ij}$  اشاره به لگاریتم مجموع دارایی ها،  $n$  تعداد کل شرکت های حسابرسی شده توسط حسابرس  $i$  در یک سال مالی و  $m$  تعداد حسابرسان امضاء کننده گزارشات حسابرسی شرکت  $j$  می باشد.

### تاخیر گزارش حسابرسی

از تعداد روزهای سپری شده بین تاریخ امضای گزارش حسابرس و پایان سال مالی برای محاسبه تأخیر گزارش حسابرس استفاده شده است (مطابق تحقیقات ساماها و خلیف، ۲۰۱۷ الی جا، ۲۰۱۵؛ فام و همکاران، ۲۰۱۴؛ حاجیها و رفیعی، ۱۳۹۳).

### متغیر مستقل

این متغیر به وسیله محقق مورد سنجش، دست کاری یا برگزیده می شود تا اثر و یا رابطه آن با دیگر متغیرها محاسبه شود.

### ویژگی کمیته حسابرس

#### اندازه کمیته حسابرسی (Size COM)

متغیر ساختگی است اگر اعضای کمیته حسابرس در پایان سال مالی حداقل ۳ عضو باشد عدد یک در غیر اینصورت صفر می باشد (گارنی و همکاران، ۲۰۱۶).

## متغیرهای کنترلی

**اهرم مالی شرکت:** در این پژوهش، برای اندازه‌گیری اهرم مالی شرکت از تقسیم ارزش دفتری بدهی‌های بلندمدت بر کل دارایی‌ها استفاده می‌شود (سینایی و نیسی، ۱۳۹۰).

**اندازه شرکت:** براساس پژوهش لی (۲۰۰۸) صورت گرفته است، از لگاریتم نپری کل دارایی‌ها برای اندازه‌گیری متغیر اندازه شرکت استفاده شده است.

**رشد شرکت:** رشد شرکت با شاخص نسبت ارزش بازار حقوق صاحبان سهام به ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام محاسبه می‌شود شرکت‌هایی که مقدار میانه نسبت ارزش بازار سهام به ارزش دفتری سهام آن‌ها بیش از مقدار میانه کل نمونه است شرکت‌های با رشد بالا و بقیه شرکت‌های با رشد پایین قلمداد می‌گردد.

## متغیر تعدیلگر

### حاکمیت شرکتی (مالکیت نهادی)

این متغیر از عوامل متعددی تشکیل شده است. از این رو، در پژوهش حاضر از معیاری ترکیبی و چندبعدی برای سنجش این متغیر استفاده شده است. استفاده از یک معیار چندبعدی و ترکیبی برای اندازه‌گیری حاکمیت شرکتی، مزایایی همچون وارد کردن یک متغیر در مدل رگرسیون به جای توجه جداگانه به هریک از مؤلفه‌های حاکمیت شرکتی، توجه به بهینگی سازوکارهای خاص در سطح شرکت‌ها و جلوگیری از تکرار و دوباره‌کاری مؤلفه‌ها دارد. در این پژوهش برای اندازه‌گیری کیفیت حاکمیت شرکتی از مدلی استفاده شده است که یگانه و سلیمی (۱۳۹۰) ارائه داده‌اند.

## برازش مدل فرضیه اول پژوهش

### آمار توصیفی

به‌طور کلی، روش‌هایی را که به‌وسیله‌ی آن می‌توان اطلاعات جمع‌آوری شده را پردازش کرده و خلاصه نمود، آمار توصیفی می‌نامند. این نوع آمار صرفاً به توصیف جامعه یا نمونه می‌پردازد و هدف از آن محاسبه‌ی پارامترهای جامعه یا نمونه پژوهش است. در آمار توصیفی، سعی بر آن است که از طریق خلاصه و تنظیم نمودن داده‌های حاصل از پژوهش توسط جدول‌های توزیع فراوانی و سپس نمایش تصویری آن‌ها توسط نمودارهای آماری، ویژگی‌های کلی آن‌ها آشکار شود.

جدول (۱): آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

شاخص‌های کشیدگی					شاخص‌های مرکزی		نام و تعداد متغیرها		
بیشینه	کمینه	کشیدگی	چولگی	انحراف معیار	میانه	میانگین	تعداد	علامت اختصاری	متغیرها
۱	۰	۱.۳۴	۰.۳۱	۱.۳۴	۰.۶	۰.۵	۱۱۶۸	WS	استرس کاری حسابرسان
۱۸۶	۱۸	-۰.۴۲	۰.۲۴	۲۵.۹۳	۷۵	۷۷.۰۲	۱۱۶۸	ARD	تاخیر انتشار گزارش حسابرسی
۵	۳	۱.۶۵	۳.۱۵	۰.۵۲	۳	۳.۱۷	۱۱۶۸	Size COM	اندازه کمیته حسابرسی
۰.۶۹	۰.۲۹	۳.۷۶	۰.۳۸	۰.۱۳	۰.۴۳	۰.۴۹	۱۱۶۸	governance	حاکمیت شرکتی
۱.۸۲	۰.۰۳۱	۱.۱۷	-۰.۲۴	۰.۱۹	۰.۶۰	۰.۵۹	۱۱۶۸	LEV	اهرم مالی

اندازه شرکت	Size	۱۱۶۸	۱۴۰۷۱	۱۴۰۴۳	۱۰۰۵۹	۰۰۰۹۲	۰۰۰۴۰	۰۰۰۳۰	۰۰۰۲۰
رشد شرکت	GROWTH	۱۱۶۸	۰۰۰۴۶۵	۰۰۰۲۰۷۳	۰۰۰۴۰۱۱	۰۰۰۱۰۳۲	۰۰۰۳۰۷۸	۰۰۰۰۰۹۱	۰۰۰۱۸۰۴۹

میانگین متغیر استرس کاری حسابرسان برابر با (۰.۵) است. میانگین تاخیر در گزارش حسابرس برابر با ۷۷ روز و بیشینه و کمینه آن به ترتیب برابر با ۱۸ و ۱۸۱ روز است که نشان می دهد در مجموع گزارش های حسابرس مستقل نسبتا با تاخیر ارسال می شود. میانگین اندازه کمیته حسابرسی در شرکتهای مورد مطالعه در حدود ۳ نفر است. میانگین حاکمیت شرکتی که بر اساس شاخص ترکیبی و چندبعدی محاسبه شده است برابر با (۰.۴۹) و بیشینه (۰.۶۹) می باشد. میانگین اهرم مالی شرکتهای دارای میانگین (۰.۵۹) می باشد و میانگین اندازه شرکت بر حسب لگاریتم دارایی های طبیعی دارای میانگین (۱۴.۷۱) و بیشینه (۲۰.۷۶) است رشد شرکت بر اساس شاخص ارزش بازار به ارزش دفتری دارای میانگین (۴.۶۵) و بیشینه (۱۸.۴۹) است.

### بررسی نرمال بودن متغیر وابسته

نرمال بودن باقیمانده های مدل رگرسیونی یکی از فرض های رگرسیونی است که نشان دهنده اعتبار آزمون های رگرسیونی است در این تحقیق با استفاده از آزمون کولموگوروف- اسمیرنوف نرمال بودن توزیع متغیرهای وابسته بررسی شده است. زیرا نرمال بودن متغیرهای وابسته به نرمال بودن باقیمانده های مدل (تفاوت مقادیر برآوردی از مقادیر واقعی) می انجامد. پس لازم است نرمال بودن متغیر وابسته قبل از برآورد پارامترها کنترل شود تا در صورت برقرار نبودن این شرط راه حل مناسبی برای نرمال نمودن آن ها (از جمله تبدیل نمودن آن) اتخاذ نمود. فرض صفر و فرض مقابل در این آزمون به صورت زیر نوشته می شود:

$H_0$ : داده ها برای متغیر وابسته از توزیع نرمال پیروی می کند.

$H_1$ : داده ها برای متغیر وابسته از توزیع نرمال پیروی نمی کند.

متغیرهای وابسته در جدول ۳ ارائه شده است.

جدول (۲): نتایج آزمون نرمال بودن توزیع متغیرهای وابسته تحقیق

متغیر	تعداد مشاهدات	بیشترین تفاوت			پارامترهای نرمال		مقدار Z	مقدار احتمال
		میانگین	انحراف معیار	قدر مطلق	مثبت	منفی		
WS	۱۱۶۸	۳.۷۹	۱.۳۴	۰.۰۶۶	۰.۲۱	-۰.۰۶۶	۳/۴۶۲	۰/۰۰۰
ARD	۱۱۶۸	۷۷.۰۲	۲۵.۹۳	۰/۱۱۲	۰/۰۹	-۰/۱۱۲	۰/۳۱۱	۰/۱۰۸

همان طور که در جدول ۲ ملاحظه می شود: سطح معناداری متغیر وابسته استرس کاری حسابرسان، کوچکتر از (۰.۰۵) است؛ بنابراین باید نرمال سازی شود؛ اما سطح معناداری تاخیر در گزارشگری حسابرسی بزرگتر از ۰/۰۵ است؛ بنابراین مفروضه نرمال بودن توزیع این متغیر وابسته تحقیق رعایت شده است و نیز به نرمال سازی نیست. در این مطالعه برای نرمال سازی داده ها از تابع انتقال جانسون بهره گرفته شده است.

جدول (۳): متغیر وابسته تحقیق

متغیر	تعداد مشاهدات	بیشترین تفاوت			پارامترهای نرمال		مقدار Z	مقدار احتمال
		میانگین	انحراف معیار	قدر مطلق	مثبت	منفی		
WS	۱۱۶۸	۱/۲۴	۰/۳۹	۰/۰۴۸	۰/۰۸۵	-۰/۰۴۸	۰/۲۹۷	۰/۳۱۶

همان طور که در جدول ۳ دیده می شود: پس از به کارگیری تابع انتقال جانسون متغیر استرس کاری حسابرسان نیز نرمال شد.

### آزمون F لیمر و هاسمن جهت آزمون فرضیه اول:

در انتخاب مدل داده‌های ترکیبی با دو حالت کلی روبرو هستیم. در حالت اول عرض از مبدأ برای کلیه شرکت‌ها یکسان است که در این صورت با روش پول و در حالت دوم عرض از مبدأ برای تمام شرکت‌ها متفاوت است که در این حالت روش پانل انتخاب می‌شود. برای شناسایی دو حالت مذکور از آزمون اف- لیمر استفاده می‌کنیم. قاعده آماری تصمیم‌گیری آزمون F لیمر به شکل زیر است:

$H_0$ : تمام عرض از مبدأها باهم برابرند.

$H_1$ : حداقل یکی از عرض از مبدأها با بقیه متفاوت است.

در صورتی که فرض صفر رد نشود، از الگوی پول برای برآزش داده‌ها استفاده می‌کنیم. ولی در صورت رد فرض صفر، باید با استفاده از آزمون هاسمن، الگوی اثرات ثابت را در مقابل الگوی اثرات تصادفی آزمون کرده و الگوی برتر را جهت برآورد مدل انتخاب کنیم.

جدول (۴): نتایج آزمون چاو یا F لیمر فرضیه اول

آزمون اثرات	مقدار آماره آزمون	P-Value	نتیجه آزمون
آزمون F لیمر	۱۵/۴۳	۰/۰۰۰۴	رد فرض صفر استفاده از مدل پانل

جدول (۵): نتایج آزمون هاسمن

آزمون اثرات	آماره آزمون $X^2$	P-Value	نتیجه آزمون
آزمون هاسمن	۱۶۳/۵۴	۰/۰۰۰	رد فرض صفر پانل با اثرات ثابت

با توجه به نتایج حاصل از آزمون F لیمر، از آنجایی که مقدار P-Value این آزمون کمتر از ۰/۰۵ می‌باشد (۰/۰۰۰۰)، همسانی عرض از مبدأها رد شده و لازم است در برآورد مدل از روش داده‌های پانل استفاده شود. همچنین با توجه به نتایج حاصل از آزمون هاسمن، از آنجایی که مقدار P-Value این آزمون نیز کمتر از ۰/۰۵ می‌باشد (۰/۰۰۰)، بنابراین در برآورد می‌بایست روش اثرات ثابت بکار برده شود.

### برآورد رگرسیونی مدل فرضیه اول پژوهش

در این بخش با توجه به نتایج به دست آمده در بخش ناهمسانی واریانس و هم‌خطی برآورد رگرسیونی انجام می‌شود. با توجه به این که در مدل پژوهش مشکل ناهمسانی واریانس و خودهمبستگی بین خطاها و هم‌خطی در مدل وجود نداشت، بنابراین، تمام پیش‌فرض‌های رگرسیونی برقرار هستند.

جدول (۷): نتایج برآورد مدل فرضیه اول

استرس کاری حسابرسان				متغیر وابسته
نتیجه	مقدار احتمال	مقدار t	مقدار ضرایب	متغیر
بی معنی	۰.۱۳۷	-۱.۳۲	-۰.۷۶	Size COM
معنی دار و مثبت	۰.۰۰۸	۲.۸۳	۰.۲۱	LEV
معنی دار و منفی	۰.۰۴۱	-۲.۰۹	-۱.۳۷	Size
بی معنی	۰.۲۱۶	-۱.۰۸	-۱.۳۲	GROWTH
بی معنی	۰.۳۷۶	۰.۸۶	۴.۳۲	C (مقدار ثابت)
۰.۰۰۰	مقدار احتمال F	۲۱.۳۲	مقدار F	
۲.۰۶	دوربین واتسون	۰.۳۹۸۰	ضریب تعیین ( $R^2$ )	



		۰.۳۷۱۴	ضریب تعیین تعدیل شده
--	--	--------	----------------------

### نحوه تصمیم‌گیری برای رد یا پذیرش فرضیه اول

با توجه به نتایج جدول فوق سطح معنی‌داری (P-Value) آماره t مربوط به متغیر اندازه کمیته حسابرسی بزرگتر از ۰/۰۵ بوده (۰/۱۳۷) یعنی بی معنی است، ضریب آن (۰/۷۶-) منفی می باشد و مقدار آماره t برای آن برابر با ۱/۳۲- می باشد این مقدار آماره t در ناحیه رد فرض صفر قرار نمی گیرد. بنابراین می توان نتیجه گرفت بین ویژگی کمیته حسابرسی (اندازه کمیته حسابرسی) و استرس کاری حسابرسان رابطه معنادار وجود ندارد.

### برازش مدل فرضیه دوم پژوهش

#### آزمون F لیمر و هاسمن جهت آزمون فرضیه دوم

جدول (۸): نتایج آزمون چاو یا لیمر فرضیه دوم

آزمون اثرات	مقدار آماره آزمون	P-Value	نتیجه آزمون
آزمون F لیمر	۷/۵۴	۰/۰۰۰۰	رد فرض صفر استفاده از مدل پانل

جدول (۹): نتایج آزمون هاسمن

آزمون اثرات	آماره آزمون $X^2$	P-Value	نتیجه آزمون
آزمون هاسمن	۱۹۳.۶۵	۰/۰۰۰	رد فرض صفر پانل با اثرات ثابت

با توجه به نتایج حاصل از آزمون F لیمر، از آنجایی که مقدار P-Value این آزمون از ۰/۰۵ می باشد (۰/۰۰۰۰) همسانی عرض از مبدأها رد شده و لازم است در برآورد مدل از روش داده‌های پانل استفاده شود. همچنین با توجه به نتایج حاصل از آزمون هاسمن، از آنجایی که مقدار P-Value این آزمون نیز از ۰/۰۵ می باشد (۰/۰۰۰۰) بنابراین در برآورد می‌بایست روش اثرات ثابت بکار برده شود.

### برآورد رگرسیونی مدل فرضیه دوم پژوهش

در این بخش با توجه به نتایج به دست آمده در بخش ناهمسانی واریانس و هم‌خطی برآورد رگرسیونی انجام می‌شود. با توجه به این که در مدل پژوهش مشکل ناهمسانی واریانس و خودهمبستگی بین خطاها و هم‌خطی در مدل وجود نداشت، بنابراین، تمام پیش فرض‌های رگرسیونی برقرار هستند.

جدول (۹): نتایج برآورد مدل فرضیه دوم

تاخیر گزارش حسابرسی				متغیر وابسته
نتیجه	مقدار احتمال	مقدار t	مقدار ضرایب	متغیر
بی معنی	۰.۱۰۸	-۱.۴۳	-۰.۱۱	Size COM
معنی دار و مثبت	۰.۰۰۰	۴.۰۹	۰.۰۲۳	LEV
معنی دار و منفی	۰.۰۰۰	-۶.۲۱	-۰.۰۶	Size
معنی دار و منفی	۰.۰۰۰	-۳.۴۳	-۴.۱۹	GROWTH
معنی دار و مثبت	۰.۰۰۰	۱۳.۶۴	۳.۴۳	C (مقدار ثابت)
۰.۰۰۰	مقدار احتمال F	۱۲.۴۳	مقدار F	
۱.۷۹	دوربین واتسون	۰.۵۴۳۲	ضریب تعیین ( $R^2$ )	

		۰.۵۱۲۰	ضریب تعیین تعدیل شده
--	--	--------	----------------------

### نحوه تصمیم‌گیری برای رد یا پذیرش فرضیه

با توجه به نتایج جدول فوق سطح معنی‌داری (P-Value) آماره t مربوط به متغیر اندازه کمیته حسابرسی بزرگتر از ۰/۰۵ بوده (۰/۱۰۸) یعنی بی معنی است، ضریب آن (۰/۱۱-) منفی می‌باشد و مقدار آماره t برای آن برابر با ۱/۴۳- می‌باشد این مقدار آماره t در ناحیه رد فرض صفر قرار نمی‌گیرد. بنابراین می‌توان نتیجه گرفت بین ویژگی کمیته حسابرسی (اندازه کمیته حسابرسی) و تاخیر گزارش حسابرسی رابطه معنادار وجود ندارد.

### آزمون F لیمر و هاسمن جهت آزمون فرضیه سوم

جدول (۱۰): نتایج آزمون چاو یا F لیمر فرضیه سوم

آزمون اثرات	مقدار آماره آزمون	P-Value	نتیجه آزمون
آزمون F لیمر	۹/۹۰	۰/۰۰۰۸	رد فرض صفر استفاده از مدل پانل

جدول (۱۱): نتایج آزمون هاسمن

آزمون اثرات	آماره آزمون $X^2$	P-Value	نتیجه آزمون
آزمون هاسمن	۸۹.۷۶	۰/۰۰۰	رد فرض صفر پانل با اثرات ثابت

با توجه به نتایج حاصل از آزمون F لیمر، از آنجایی که مقدار P-Value این آزمون کمتر از ۰/۰۵ می‌باشد (۰/۰۰۰۰)، همسانی عرض از مبدأها رد شده و لازم است در برآورد مدل از روش داده‌های پانل استفاده شود. همچنین با توجه به نتایج حاصل از آزمون هاسمن، از آنجایی که مقدار P-Value این آزمون نیز بیشتر از ۰/۰۵ می‌باشد (۰/۰۰۰)، بنابراین در برآورد می‌بایست روش اثرات ثابت بکار برده شود.

### برآورد رگرسیونی مدل فرضیه سوم پژوهش

در این بخش با توجه به نتایج به دست آمده در بخش ناهمسانی واریانس و هم‌خطی برآورد رگرسیونی انجام می‌شود. با توجه به این که در مدل پژوهش مشکل ناهمسانی واریانس و خودهمبستگی بین خطاها و هم‌خطی در مدل وجود نداشت، بنابراین، تمام پیش فرض‌های رگرسیونی برقرار هستند.

جدول (۱۲): نتایج برآورد مدل فرضیه سوم

استرس کاری حسابسان				متغیر وابسته
نتیجه	مقدار احتمال	مقدار t	مقدار ضرایب	متغیر
بی معنی	۰.۱۰۳	-۱.۴۷	-۰.۵۳	Size COM
معنی دار و منفی	۰.۰۳۹	-۲.۱۸	-۰.۲۳	governance
معنی دار و منفی	۰.۰۰۰	-۵.۲۵	-۰.۴۶	Size COM* governance
معنی دار و مثبت	۰.۰۱۸	۲.۶۶	۰.۳۷	LEV
معنی دار و مثبت	۰.۰۰۰	۴.۳۸	۱.۲۱	Size
بی معنی	۰.۲۸۸	-۰.۹۴	-۰.۸۵	GROWTH
بی معنی	۰.۰۵۹	۱.۸۷	۱.۱۶	C (مقدار ثابت)
۰.۰۰۰	مقدار احتمال F	۹.۷۴		مقدار F

۲۰۰۸	دوربین واتسون	۰.۲۶۵۷	ضریب تعیین ( $R^2$ )
		۰.۲۴۳۱	ضریب تعیین تعدیل شده

### نحوه تصمیم‌گیری برای رد یا پذیرش فرضیه سوم

با توجه به نتایج جدول فوق سطح معنی‌داری ( $P$ -Value) آماره  $t$  مربوط به  $Size\ COM^*\ governance$  کوچکتر از  $0/05$  بوده ( $0/000$ ) یعنی معنی‌دار است، ضریب آن ( $-0/23$ ) منفی می‌باشد و مقدار آماره  $t$  برای آن برابر با  $5/25-$  می‌باشد این مقدار آماره  $t$  در ناحیه رد فرض صفر قرار می‌گیرد. بنابراین می‌توان نتیجه گرفت حاکمیت شرکتی بر رابطه بین اندازه کمیته حسابرسی و استرس کاری حسابرسان تاثیر دارد.

### برازش مدل فرضیه چهارم پژوهش

#### آزمون F لیمر و هاسمن جهت آزمون فرضیه اول

جدول (۱۳): نتایج آزمون چاو یا F لیمر فرضیه چهارم

آزمون اثرات	مقدار آماره آزمون	P-Value	نتیجه آزمون
آزمون F لیمر	۱۶/۱۴	۰/۰۰۰۰	رد فرض صفر استفاده از مدل پانل

جدول (۱۴): نتایج آزمون هاسمن

آزمون اثرات	آماره آزمون $X^2$	P-Value	نتیجه آزمون
آزمون هاسمن	۸۸.۹۷	۰/۰۰۰	رد فرض صفر پانل با اثرات ثابت

با توجه به نتایج حاصل از آزمون F لیمر، از آنجایی که مقدار P-Value این آزمون کمتر از  $0/05$  می‌باشد ( $0/000$ )، همسانی عرض از مبدأها رد شده و لازم است در برآورد مدل از روش داده‌های پانل استفاده شود. همچنین با توجه به نتایج حاصل از آزمون هاسمن، از آنجایی که مقدار P-Value این آزمون نیز بیشتر از  $0/05$  می‌باشد ( $0/411$ )، بنابراین در برآورد می‌بایست روش اثرات تصادفی بکار برده شود.

### برآورد رگرسیونی مدل فرضیه چهارم پژوهش

در این بخش با توجه به نتایج به دست آمده در بخش ناهمسانی واریانس و هم‌خطی برآورد رگرسیونی انجام می‌شود. با توجه به این که در مدل پژوهش مشکل ناهمسانی واریانس و خودهمبستگی بین خطاها و هم‌خطی در مدل وجود نداشت، بنابراین، تمام پیش‌فرض‌های رگرسیونی برقرار هستند.

جدول (۱۵): نتایج برآورد مدل فرضیه چهارم

تاخیر گزارش حسابرسی				متغیر وابسته
نتیجه	مقدار احتمال	مقدار $t$	مقدار ضرایب	متغیر
بی معنی	۰.۰۹۳	-۱.۶۲	-۰.۱۶	Size COM
معنی‌دار و منفی	۰.۰۲۰	-۲.۵۸	-۱.۱۳	governance
معنی‌دار و منفی	۰.۰۰۰	-۴.۹۱	-۰.۸۱	Size COM* governance
معنی‌دار و مثبت	۰.۰۰۹	۲.۷۱	۰.۰۷۳	LEV
معنی‌دار و مثبت	۰.۰۰۰	۴.۸۱	۰.۱۴	Size
معنی‌دار و منفی	۰.۰۰۰	-۳.۲۸	-۱.۳۹	GROWTH

معنی دار و مثبت	۰.۰۰۰	۶.۳۱	۱.۸۲	C (مقدار ثابت)
۰.۰۰۰	مقدار احتمال F	۶.۶۵		مقدار F
۱.۹۷	دوربین واتسون	۰.۶۱۲۲		ضریب تعیین ( $R^2$ )
		۰.۵۸۸۰		ضریب تعیین تعدیل شده

### نحوه تصمیم‌گیری برای رد یا پذیرش فرضیه

با توجه به نتایج جدول فوق سطح معنی‌داری (P-Value) آماره t مربوط به متغیر  $Size\ COM^*$  کوچکتر از ۰/۰۵ بوده (۰/۰۰۰) یعنی معنی دار است، ضریب آن (۰/۸۴ -) منفی می باشد و مقدار آماره t برای آن برابر با ۴/۲۹۱۵- می باشد این مقدار آماره t در ناحیه رد فرض صفر قرار می گیرد. بنابراین می توان نتیجه گرفت حاکمیت شرکتی بر رابطه بین اندازه کمیته حسابرسی و تاخیر گزارش حسابرسی تأثیر دارد.

### نتیجه گیری و پیشنهادها

نتیجه فرضیه اول نشان داد بین اندازه کمیته حسابرسی و استرس کاری حسابرسان رابطه معنادار وجود ندارد. تحقیقات در مورد اندازه کمیته حسابرسی و استرس کاری حسابرسان بسیار محدود است و تحقیقاتی در این زمینه انجام نشده است. اما بر اساس نتیجه بدست آمده می توان گفت، تفاوت در اندازه کمیته حسابرسی، نمی تواند کاهنده استرس کاری حسابرسان باشد؛ چرا که احتمالاً کارایی کمیته حسابرسی در این زمینه مهم تر است. تحقیقات در این باره نیز عمدتاً بر روی رابطه استرس کاری حسابرسان با کیفیت حسابرسی صورت گرفته است به عنوان نمونه طالبخواه (۲۰۲۰) نشان داد محیط کاری پر استرس حسابرسان احتمالاً کیفیت خدمات حسابرسی را کاهش می دهد. علاوه بر این نتایج نشان می دهد که استرس شغلی به حسابرسان اجازه نمی دهد کنترل های داخلی را برای شناسایی نقاط ضعف با اهمیت و پیشنهاد راه حل های کارآمد درک کنند.

نتیجه فرضیه دوم نیز نشان داد بین اندازه کمیته حسابرسی و تاخیر گزارش حسابرسان رابطه معنادار وجود ندارد. نظریه نمایندگی و نظریه وابستگی منابع در خصوص تأثیر اندازه کمیته حسابرسی بر اثربخشی آن اختلاف دارند. نظریه نمایندگی معتقد است که کوچک بودن کمیته حسابرسی باعث افزایش، پویایی و انسجام گروهی خواهد شد. حامیان این نظریه معتقدند که با افزایش اندازه کمیته حسابرسی نقش کنترل و پایش تضعیف میشود. اما در مقابل برخی معتقدند که افزایش اندازه کمیته حسابرسی میتواند مشکل غیرفعال شدن اعضا را ایجاد کند.

نتایج در این زمینه بسیار متناقض می باشد. برخی مطالعات مانند لاری دشت بیاض و همکاران (۱۳۹۷) و نور و همکاران (۲۰۱۰) نشان دادند کمیته حسابرسی فعال و بزرگتر تاخیر حسابرسی را کاهش می دهد؛ استدلال این گونه مطالعات آن است که افزایش تعداد اعضا با نظارت بیشتر، کاهش مشکلات نمایندگی، تخصص بیشتر و تبادل بیشتر آرا منجر به کاهش زمان تاخیر گزارش حسابرسی می شود. یعنی اعضای مختلف می توانند گزارش مالی را از جنبه های مختلف مشاهده کنند که کمیته را قادر می سازد تا به طور همزمان چندین موضوع گزارشگری مالی را رسیدگی کند و در نتیجه منجر به تکمیل به موقع حسابرسی خارجی شود. اما برخی دیگر از مطالعات مانند صالحی و همکاران (۱۳۹۵) سیوفیان (۲۰۲۱) لاجمی و همکاران (۲۰۲۱) و سلطانی و همکاران (۲۰۱۴) معتقدند که رابطه معنی داری در این باره وجود ندارد. استدلال اینگونه تحقیقات آن است که صرف افزایش تعداد اعضا نمی تواند بیانگر کارایی کمیته حسابرسی باشد. بلکه تجربه؛ تخصص، تعداد جلسات و دانش کمیته حسابرسی است که می تواند منجر به کارایی کمیته حسابرسی و افشای به موقع گزارشهای متالی و در نتیجه کاهش تاخیر گزارش حسابرسی باشد؛ که از این لحاظ نتایج این تحقیق با این یافته ها مطابقت دارد.

نتیجه فرضیه سوم نشان داد حاکمیت شرکتی بر رابطه بین اندازه کمیته حسابرسی و استرس کاری حسابرسان تاثیر دارد. در واقع با بهبود حاکمیت شرکتی رابطه منفی کمیته حسابرسی با کاهش استرس کاری حسابرسان معنی دار می شود. این نتیجه نشان دهنده نقش حکمرانی شرکتی در کارآمد کردن کمیته حسابرسی و نظارت بر آن بدون تاکید بر تعداد اعضا می باشد. در واقع نشان می دهد که در کمیته های حسابرسی بزرگتر با حکمرانی شرکتی اثر بخش می توان حجم کاری و استرس کاری حسابرسان را کاهش داد. اگرچه تحقیقی در این باره صورت نگرفته است؛ اما با توجه به رابطه استرس کاری با رضایت شغلی نتایج این تحقیق تا اندازه ای مشابه با یافته های نمای و دله (۲۰۱۴) می باشد که نشان دادند سه بعد حاکمیت شرکتی (یعنی ساختار شرکتی، کد حاکمیتی و کنترل داخلی) رضایت شغلی کارکنان را به طور معنادار و مثبت با حسابداری ساختار شرکتی برای واریانس بیشتر در رضایت شغلی کارکنان نسبت به دو بعد دیگر پیش بینی می کند.

نتیجه فرضیه چهارم نشان داد حاکمیت شرکتی بر رابطه بین اندازه کمیته حسابرسی و تاخیر گزارش حسابرسان تاثیر دارد. این نتیجه نیز بیانگر نظارت موثر حکمرانی شرکتی و نقش آن در هدایت فعالیت های کمیته حسابرسی است. نتایج نیز در این زمینه تا اندازه ای متفاوت است.

یلفانی و همکاران (۱۴۰۰) نشان می دهند نفوذ مدیرعامل و استقلال هیئت مدیره با تأخیر گزارش حسابرسی رابطه معنادار و مثبت و مالکیت نهادی با تأخیر گزارش حسابرسی رابطه معنادار و منفی دارند.

لاجمی و همکاران (۲۰۲۱) نشان دادند دقت کمیته حسابرسی و تخصص کمیته حسابرسی بر تأخیر گزارش حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری دارد. اما اهتمام هیئت مدیره بر تأخیر گزارش حسابرسی تأثیر معنادار و منفی دارد.

فرینانتي و همکاران (۲۰۲۱) به این نتیجه رسیدند که اندازه هیئت مدیره، جلسات هیئت مدیره اندازه کمیته حسابرسی (تأثیر منفی)، استقلال هیئت مدیره و سودآوری (تأثیر مثبت) بر تأخیر گزارش حسابرسی تأثیر دارند. در همین حال، استقلال کمیته حسابرسی، تخصص کمیته حسابرسی و اهرم تائیری بر تأخیر گزارش حسابرسی ندارد.

لاری دشت بیاض و همکاران (۱۳۹۷) نیز نشان دادند رابطه مثبت معنادار بین پراکندگی مالکیت، فعالیت کمیته حسابرسی و دوگانگی مدیرعامل و تاخیر گزارش حسابرس وجود دارد. اما رابطه منفی معناداری بین نسبت مدیران مستقل و اندازه هیئت مدیره با تاخیر گزارش حسابرس وجود دارد.

با توجه به این مطالعات می توان استنباط کرد نقش حکمرانی شرکتی در ارتباط با تاثیر آن در رابطه بین اندازه کمیته حسابرس و کاهش تاخیر گزارش حسابرسی، تحت تاثیر شاخصهای مورد استفاده برای اندازه گیری آن است. به همین دلیل با توجه به اینکه در این تحقیق از شاخص تجمیعی برای اندازه گیری حاکمیت شرکتی استفاده شده است که عمدتاً مبتنی بر مواردی مانند شفافیت، کارایی هیئت مدیره و ساختار مالکیت است؛ می توان نتیجه گرفت که کارایی حکمرانی شرکتی منجر به تقویت رابطه منفی میان اندازه کمیته حسابرسی و تاخیر گزارش حسابرس شده است.

## پیشنهادها

با توجه نتیجه فرضیه اول مبنی بر عدم وجود رابطه معنی دار میان اندازه کمیته حسابرسی و استرس کاری حسابرسان (اما با توجه به جهت رابطه منفی) پیشنهاد می شود که کمیته های حسابرسی بیشتر از آنکه بر افزایش تعداد اعضای خود به عنوان عاملی برای کاهش بار کاری و استرس حسابرسان تاکید داشته باشند، کارایی این کمیته، تخصص، دانش و تعداد جلسات مفید را مد نظر قرار داشته باشند؛ چرا که می تواند با کمک به بهبود گزارشگری مالی، استرس کاری حسابرسان را کاهش دهد.

با توجه به نتیجه فرضیه دوم مبنی بر عدم وجود رابطه معنی دار میان اندازه کمیته حسابرسی و تاخیر گزارش حسابرس (اما با توجه به رابطه منفی) به استفاده کنندگان از اطلاعات حسابرسی مربوط به کمیته حسابرسی داخلی شرکتها، پیشنهاد می شود تنها افزایش تعداد اعضای یک کمیته را به عنوان شاخصی برای افشای گزارشهای به موقع در نظر نداشته باشند، بلکه کارایی آن را مورد توجه قرار دهند.

با توجه به نتایج فرضیات سوم و چهارم مبنی بر تاثیر منفی حاکمیت شرکتی بر رابطه بین اندازه کمیته حسابرسی با استرس کاری و تاخیر گزارش حسابرسی، پیشنهاد می شود، هم صاحبان شرکتها و هم سهامداران، وجود حکمرانی شرکتی کارآمد (بر اساس شاخص مورد استفاده در این تحقیق) در شرکتها را مورد توجه قرار دهند، چراکه می تواند منجر به کمک به کمیته های حسابرسی و تقویت نقش بهینه آن در کاهش فشار کاری و افشای به موقع گزارشهای مالی شود. با توجه به سطح بالای تاخیر گزارش حسابرسی در شرکتهای مورد مطالعه، پیشنهاد می شود از سوی نهادهای ناظر، قوانین بیشتری در مورد الزام شرکتها به انتشار به موقع گزارش های مالی برای استفاده ذینفعان تدوین شود.

## منابع

- ✓ بشیری منش، نازنین، وقفی، سیدحسام، (۱۴۰۰)، در تحقیقی با عنوان تأثیر حضور زنان در هیئت مدیره بر ویژگی های کیفی اطلاعات مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، زن در توسعه و سیاست، دوره ۱۹، شماره ۳، صص ۴۷۷-۵۰۰.
- ✓ حاجیها، زهره، قربانی، ایوب، (۱۴۰۰)، تأثیر مسئولیت پذیری اجتماعی بر رتبه بندی اعتباری شرکت ها با توجه به نقش تعدیلی نوسان پایین به بالای بازده سهام، مجله دانش حسابداری، دوره دوازدهم، شماره ۲، صص ۱۰۵-۱۲۱.
- ✓ شعری، صابر، احمدوند، میثم، لاریجانی، ریحانه، (۱۳۹۶)، آزمون رابطه مدیریت سود واقعی و رتبه اعتباری شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پژوهش های تجربی حسابداری، دوره ۷، شماره ۲، صص ۲۱-۴۰.
- ✓ گلشن فومنی، محمدرسول، (۱۳۹۸)، روانشناسی پویایی گروه، تهران، انتشارات پیام نور.
- ✓ گیلانی نیای صومعه سرابی، بهنام، علیزاده، آریتا، (۱۴۰۰)، بررسی تأثیر تنوع جنسیتی هیئت مدیره بر ریسک سیستماتیک به واسطه نقش تعدیلگر مدیریت ریسک شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، سال پنجم، شماره ۷۲، صص ۱۰۵-۱۱۸.
- ✓ مصل فروغ نژاد، حیدر، مرادی جز، محسن، (۱۳۹۸)، بررسی عوامل موثر بر شکاف قیمت پیشنهادی خرید و فروش سهام به عنوان معیاری برای عدم تقارن اطلاعاتی، فصلنامه علمی پژوهشی دانش سرمایه گذاری، سال سوم، شماره دوازدهم، صص ۵۷-۷۲.
- ✓ ایمانی برندق، محمد، کاظمی علوم، مهدی، عبدی، مصطفی، (۱۳۹۷)، بررسی تأثیر تنوع جنسیتی در هیئت مدیره بر احتمال وجود ضعف در کنترل های داخلی، حسابداری ارزشی و رفتاری، دوره ۳، شماره ۵، صص ۲۶۳-۲۸۵.
- ✓ کاظمی علوم، مهدی، ایمانی برندق، محمد، عبدی، مصطفی، (۱۳۹۸)، بررسی تأثیر تنوع جنسیتی در هیئت مدیره و کمیته حسابرسی بر کیفیت سود، مجله دانش حسابداری، شماره اول، صص ۱۳۷-۱۶۸.
- ✓ عبدی، مصطفی، کاظمی علوم، مهدی، محمدپورزنجانی، مسعود، پرویزی، آرزو، (۱۳۹۸)، تنوع جنسیتی اعضای کمیته حسابرسی، هیئت مدیره و مدیر مالی و افشای مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت، آزمون نظریه دیگر گزینی، بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۶، شماره ۴، صص ۵۴۴-۵۶۹.
- ✓ سپاسی، سحر، عبدلی، لیلا، (۱۳۹۵)، تأثیرات حضور زنان در هیئت مدیره بر ارزش شرکت و عملکرد مالی، پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، شماره ۲۹، صص ۳۹-۵۸.



- ✓ یومحمدیان، میترا، بحری، سجاد، (۱۴۰۰)، بررسی تأثیر ساختار هیأت مدیره بر ساختار سرمایه شرکت با توجه به نقش تعدیلگر تنوع جنسیتی در هیأت مدیره، مطالعات نوین کاربردی در مدیریت، اقتصاد و حسابداری، سال ۴، شماره ۳، صص ۳۸-۵۶.
- ✓ محمدی، محمد، یوسفوند، داود، (۱۴۰۰)، بررسی تأثیر تنوع جنسیتی هیئت مدیره و کمیته حسابرسی بر توانایی مدیریت و شفافیت در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، سال ۵، شماره ۵۲، صص ۱۱۴-۱۳۷.
- ✓ بیابانی، سروش، گرکز، منصور، (۱۳۹۳)، بررسی رابطه بین حضور مدیران زن در هیئت مدیره با عملکرد شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، شماره ۱۲، صص ۶۳-۷۴.
- ✓ جامعی، رضا، نصیری، بهنام، (۱۳۹۸)، نقش جنسیت مدیران ارشد شرکت بر محافظه کاری شرطی و غیرشرطی با تأکید بر ریسک تجاری و مالی، پژوهشنامه زنان، شماره ۴، صص ۱-۲۴.
- ✓ بخردی نسب، وحید، زولانژاد، فاطمه، (۱۳۹۷)، بررسی تطبیقی ضریب واکنش شرکت هایی با اتخاذ راهبردهای کسب و کار رهبری هزینه و شرکت هایی با اتخاذ راهبردهای کسب و کار متمایز نسبت به اعلان سود با استفاده از معادلات شکست ساختاری، مجله مهندسی مالی و مدیریت اوراق بهادار، شماره ۳۴، صص ۱۸-۳۵.
- ✓ عبدی، مصطفی، کاظمی علوم، مهدی، رضائیان، هایده، نیری، هلیا، (۱۳۹۹)، تنوع جنسیتی و احتمال تجدید ارائه صورتهای مالی، آزمون نظریه پویایی، دانش حسابداری مالی، دانش حسابداری مالی، دوره ۷، شماره ۳، صص ۱۴۵-۱۶۶.
- ✓ خدادادی، محسن، اسماعیل زاده، شیوا، (۱۳۹۹)، در بررسی ارتباط بین تنوع جنسیتی هیئت مدیره و معیارهای عملکردی شرکت با نقش میانجی مالکیت دولتی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، دوره ۴، شماره ۳۴، صص ۶-۱۹.
- ✓ رضائی پسته نوئی، یاسر، محسنی، خدیجه، (۱۳۹۷)، بررسی ارتباط بین حضور زنان در هیئت مدیره و ضعف کنترل داخلی، شواهدی از شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، زن در توسعه و سیاست، سال ۱۶، شماره ۳، صص ۳۶۹-۳۸۸.
- ✓ زارع، بهمن، میری، محمدجواد، فاطری، علی، ملکیان، مصطفی، (۱۳۹۷)، تأثیر تنوع جنسیتی در هیأت مدیره بر عملکرد شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، کنفرانس بین المللی حماسه سیاسی با رویکردی بر مدیریت و حسابداری، صص ۱-۱۸.
- ✓ Abbott, L., S. Parker., and T. Presley. (2012). Female Board Presence and the Likelihood of Financial Restatement. *Accounting Horizons*, 26(4), 607–629.
- ✓ Achour, Zyed (2021) Board Gender Diversity and Firm Risk, DOI: 10.5772/intechopen.100189
- ✓ Aggarwal R, Jindal V, Seth R (2019) Board diversity and firm performance: the role of business group affiliation. *Int Bus Rev* 28(6):101600. <https://doi.org/10.1016/j.ibusrev.2019.101600>
- ✓ Aggarwal, R., Kyaw, N.A., (2015). Internal capital networks as a source of MNC competitive advantage: evidence from foreign subsidiary capital structure decisions. *Research in International Business and Finance* 22, 409–439.
- ✓ Amin, Ali., amiz ur Rehman, Rizwan Ali and Ridzwana Mohd Said (2022) Corporate Governance and Capital Structure: Moderating Effect of Gender Diversity, *SAGE Open*
- ✓ Ammad Ahmed a, Searat Ali b) (2017). Boardroom gender diversity and stock liquidity: Evidence from Australia, *Journal of Contemporary Accounting & Economics* 13 (2017) 148–165

- ✓ Arenas-Torres, F.; Bustamante-Ubilla, M.; Santander-Ramírez, V.; Severino-González, P. (2022) Diversity and Governance: Is There Really Progress? *Sustainability* 2022, 14, 5158. <https://doi.org/10.3390/su14095158>
- ✓ Bass, A. E. (2019). Top management team diversity, equality, and innovation: A multilevel investigation of the health care industry. *Journal of Leadership & Organizational Studies*, 26(3), 339–351
- ✓ Calderoni, F., Colla, P. and Gatti, S. (2009). Ratings changes: the European evidence. Retrieved from: <http://ssrn.com/abstract=1410646>.
- ✓ Carter, D., Simkins, B. & Simpson, W. (2003). Corporate Governance, Board Diversity, and Firm Value. *The Financial Review*, 38(1), 33–53
- ✓ Cho, Eunho., Collins Okafor, Nacasius Ujah b, Linmei Zhang (2021) Executives' gender-diversity, education, and firm's bankruptcy risk: Evidence from China, *Journal of Behavioral and Experimental Finance* 30 (2021) 100500
- ✓ Cho, Eunho., Collins Okafor, Nacasius Ujah b, Linmei Zhang (2021) Executives' gender-diversity, education, and firm's bankruptcy risk: Evidence from China, *Journal of Behavioral and Experimental Finance* 30 (2021) 100500 44.
- ✓ Desvaux, G., Devillard, S., Labaye, E., Sancier-Sultan, S., Kosseff, C., & Zelicourt, A. (2017). Women matter: Time to accelerate. Ten years of insights into gender diversity. <https://www.mckinsey.com> 78.
- ✓ Eunice S. Khoo, Youngdeok Lim, Gary S. Monroe(2020), Corporate reputation and the timeliness of external audit and earnings announcement, ORIGINAL ARTICLE, Volume24, Issue3, November 2020, Pages 366-395
- ✓ Ghafoor S, Duffour KA, Khan UF and Khan MK (2022) Social Wellbeing, Board-Gender Diversity, and Financial Performance: Evidence From Chinese Fintech Companies. *Front. Psychol.* 13:862897. doi: 10.3389/fpsyg.2022.862897
- ✓ Guizani, M. and Abdalkrim, G. (2022), "Does gender diversity on boards reduce the likelihood of financial distress? Evidence from Malaysia", *Asia-Pacific Journal of Business Administration*, Vol. ahead-of-print No. ahead-of-print. <https://doi.org/10.1108/APJBA-06-2021-0277> 63.
- ✓ Hambrick, D., Cho, T. & Chen, M. (1996). The influence of top management team heterogeneity on firms' competitive moves. *Administrative Science Quarterly*, 41(4), 659–684.
- ✓ HEDIJA, V & NĚMEC, D (2020) GENDER DIVERSITY IN LEADERSHIP AND FIRM PERFORMANCE: EVIDENCE FROM THE CZECH REPUBLIC, *Journal of Business Economics and Management* ISSN 1611-1699/eISSN 2029-4433 2021 Volume 22 Issue 1: 156–180 75.
- ✓ Huse, M. & Solberg, A. (2007). Gender-related Boardroom Dynamics: How Scandinavian Women Make and can Make Contributions on Corporate Board. *Women in Management Review*, 21(2), 113-130
- ✓ Huse, M., Nielsen, S. & Hagen, I. (2010). Women and Employee-elected Board Members, and their Contributions to Board Control Tasks. *Journal of Business Ethics*, 89(4), 581–597
- ✓ Ika Iryanti, Wisnu Mawardi(2021), The Impact of Board Gender Diversity on Firm's Credit Ratings, *Management Analysis Journal*, e-ISSN 2502-1451
- ✓ Jabari, Huthayfa Nabeel, Rusnah Muhamad (2021) Diversity and risk taking in Islamic banks: Does public listing matter? <https://doi.org/10.1016/j.bir.2021.07.003>
- ✓ January-March 2022: 1–17 The Author(s) 2022 DOI: 10.1177/21582440221082110 [journals.sagepub.com/home/sgo](https://journals.sagepub.com/home/sgo)

- ✓ Li, X., & Li, Y. (2020). Female independent directors and financial irregularities in chinese listed firms: From the perspective of audit committee chairpersons. *Finance Research Letters*, 32, 101320
- ✓ Liliana Nicoleta., Ștefan Cristian Gherghina , Hiba Tawil and Ziad Sheikha (2021) Does board gender diversity afect frm performance? Empirical evidence from Standard & Poor's 500 Information Technology, Sector, *Financ Innov* (2021) 7:52 93.
- ✓ Loukil N, Yousf O, Yerbanga RW-K (2020) Does gender diversity on boards reduce information asymmetry problems? Empirical evidence from the French market. *J Fam Bus Manag* 10(2):144–166 <https://doi.org/10.1108/JFBM-02-2019-0007> 108.
- ✓ Minnis, M. (2019). The value of financial statement verification in debt financing: evidence from private u.s. firms, Forthcoming in *Journal of Accounting Research*
- ✓ Mobbs S, Tan Y, Zhang S (2021) Female directors: why are some less informed than others? *J Corp Finan.* <https://doi.org/10.1016/j.jcorpfn.2021.10193> 92.
- ✓ Navas, María Escribano., German Gemar (2021) Gender and Bankruptcy: A Hotel Survival Econometric, *Sustainability* 2021, 13, 6782. <https://doi.org/10.3390/su13126782>
- ✓ Qurat Ul Ain , Xianghui Yuan, Hafiz Mustansar Javaid and Muhammad Naeem(2021). Board gender diversity and sustainable growth rate:Chinese evidence, *ECONOMIC RESEARCH-EKONOMSKA ISTRAŽIVANJA* <https://doi.org/10.1080/1331677X.2021.1965002>
- ✓ Reguera-Alvarado N, Fuentes P, d., Lafarga, J. (2017) Does board gender diversity infuence fnancial performance? Evidence from Spain. *J Bus Ethics* 141:337–350. <https://doi.org/10.1007/s10551-015-2735-Simionescu>,
- ✓ Simionescu, Liliana Nicoleta., Ștefan Cristian Gherghina , Hiba Tawil and Ziad Sheikha (2021) Does board gender diversity afect frm performance? Empirical evidence from Standard & Poor's 500 Information Technology, Sector, *Financ Innov* (2021) 7:52,
- ✓ Wang G Jr, R. M. H., Devine, R. A., Bishof, J. (2020) CEO gender diferences in careers and the moderating role of country culture: A meta-analytic investigation. *Organ Behav Hum Decis Process* 148:30–53. <https://doi.org/10.1016/j.obhdp.2018.04.002>
- ✓ Yousaf, Umair Bin., Khalil Jebran and Man Wang (2020) Can board diversity predict the risk of financial distress? at: <https://www.researchgate.net/publication/348234010>