

بررسی تاثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر حق الزحمه حسابرسی با تاکید بر نقش نهادهای نظارتی داخلی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

هاشم نوری

دانشجوی دکتری حسابداری، واحد شهرکرد، دانشگاه آزاد اسلامی، شهرکرد، ایران. (نویسنده مسئول).

h.nori1366@gmail.com

مینا احمدی مبارکه

کارشناسی ارشد حسابداری، دانشکده مدیریت دانشگاه تهران، تهران، ایران.

m.mahmadi2022m@gmail.com

چکیده

خودشیفتگی مدیرعامل، بیانگر یکی از معیارهای مهم شخصیتی آنها است که بر روی رفتارهای حسابرس و عملکرد آن تأثیر بسزایی دارد. از طرف دیگر، نهادهای نظارتی داخلی، یکی از سازوکارهای مهم حاکمیت شرکتی است که می‌تواند بر فعالیت‌ها و تصمیمات شرکت، به‌ویژه شفاف سازی و پاسخگویی، تأثیرگذار باشد. کمیته های حسابرسی برای کارایی بیشتر و تکمیل نقش کنترلی خود در سازمان، سیاست های کنترل داخلی قویتری را از طریق افزایش کیفیت گزارشگری مالی ایجاد می کنند. بر این اساس، هدف این پژوهش بررسی تاثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر حق الزحمه حسابرسی با تاکید بر نقش نهادهای نظارتی داخلی می‌باشد. این پژوهش از لحاظ هدف کاربردی و از لحاظ ماهیت، توصیفی - همبستگی است. به‌منظور دستیابی به هدف پژوهش، تعداد ۱۷۸ شرکت از میان شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۹۶ تا ۱۴۰۱ (۶ سال) به روش نمونه‌گیری حذف سیستماتیک انتخاب و در مجموع ۱۰۶۸ (سال - شرکت) جهت انجام تحلیل در نظر گرفته شده است. به منظور بررسی روابط بین متغیرها از رگرسیون چند متغیره و به منظور برازش الگوی رگرسیون، از روش حداقل مربعات تعمیم یافته و جهت انجام آزمون فرضیه‌ها از روش داده‌های تابلویی استفاده شده است. در ادبیات حسابداری مبحث خودشیفتگی مدیرعامل و حق الزحمه حسابرسی بررسی شده است اما به طور ویژه تاثیر نهادهای نظارتی داخلی مانند کمیته حسابرسی و کیفیت کنترل‌های داخلی مورد بررسی قرار نگرفته است، بنابراین بررسی این موضوع اصلی‌ترین نوآوری و انگیزه پژوهش حاضر می‌باشد. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که خودشیفتگی مدیرعامل تاثیر مثبت و معناداری بر حق الزحمه دارد. همچنین کمیته حسابرسی و کیفیت سیستم کنترل‌های داخلی موجب تضعیف اثر مثبت خودشیفتگی مدیرعامل بر حق الزحمه حسابرسی می‌شود.

واژه های کلیدی: خودشیفتگی مدیرعامل، حق الزحمه حسابرسی، کمیته حسابرسی، کیفیت کنترل داخلی.

مقدمه

پاسخ گویی به جامعه لازمه عملی کردن فرایند دموکراسی است اما یکی از ابزارهای اصلی پاسخ گویی در عرصه فعالیت های اقتصادی حسابرسی و حسابداری است. حسابرسی توسط حسابرسان حرفه ای مستقل، می تواند نقش عمده ای در بهبود کیفیت اطلاعات مالی ایفا کند. اما حسابرسان زمانی می توانند این نقش را به خوبی اجرا کنند که خدمات حسابرسی ارائه شده توسط آنها باکیفیت باشد (فرنسیس و همکاران، ۲۰۱۸). مطابق دی آنجلو و همکاران (۱۹۸۱)، حسابرسان برای اینکه بتوانند خدمات باکیفیت ارائه بدهند باید اول بتوانند تحریفات بااهمیت در صورت های مالی صاحبکار را کشف کنند (صلاحیت و تلاش حسابرسی داشته باشند) و تحریفات کشف شده بااهمیت را بتوانند

گزارش کنند (استقلال داشته باشند). علیرغم اینکه عوامل متعددی بر کیفیت حسابرسی اثرگذارند (دی فاند و همکاران، ۲۰۱۹). مطابق تعریف دی آنجلو (۱۹۸۱)، حسابرسان برای ارائه خدمات باکیفیت باید حق الزحمه مناسبی دریافت کنند تا بتوانند بودجه کافی (تلاش حسابرسی مناسب) برای کار حسابرسی اختصاص دهند. در واقع حسابرسی و حسابداری در بعد نظارتی هر سیستمی جای دارد و به شکلی گسترده از بالاترین سطح اداره کشور تا کوچکترین واحد تجاری، کاربرد دارد زیرا هر سیستمی برای اینکه دوام داشته باشد به نظارت و بازخورد نیاز دارد. در همین راستا قیمت گذاری خدمات حسابرسی یکی از موضوعات مورد علاقه بسیاری از محققان حسابرسی است و تاکنون مطالعات زیادی در این زمینه انجام شده است. اکثر این تحقیقات یک هدف عمده را دنبال می کنند و آن تشخیص عوامل مؤثر بر حق الزحمه حسابرسی است، زیرا آگاهی از این عوامل هم برای شرکت ها و هم برای حسابرس مفید است. عوامل مؤثر بر حق الزحمه حسابرسی به دو گروه کلی تقسیم می شوند. گروه اول ویژگی های موسسه حسابرسی است و گروه دوم، ویژگی های صاحبکار یا شرکتی است که از موسسه حسابرسی دعوت به عمل می آورد. بیش اطمینانی را می توان به عنوان یکی از ویژگی های صاحبکاران حسابرسی مطرح نمود. این ویژگی ممکن است تبعات مختلفی داشته باشد؛ یکی از آثار متصور برای ویژگی بیش اطمینانی، اثر بر روی حق الزحمه حسابرسی است که در تحقیق پیش رو به آن پرداخته می شود. آشنایی با عوامل مؤثر بر حق الزحمه حسابرسی هم برای حسابرسان، هم برای شرکت ها آنها و هم برای اشخاصی اهمیت دارد که سیاستگذاری و قانونمندی در حرفه حسابرسی را دنبال می کنند (نیکبخت و همکاران، ۱۳۹۰). بررسی عوامل مؤثر بر حق الزحمه حسابرسی به مدیران کمک می کند تا منافع این خدمت را بهتر درک کند و بداند این هزینه را به خاطر چه چیزی متحمل می شود. بدیهی است آگاهی از این مسئله، موجب تسریع و تسهیل کار حسابرسی شده و به دلیل مشارکت صاحبکار، حسابرسی با کیفیت بالاتری انجام خواهد شد. مخفی کردن اخبار بد یا انتشار اخبار خوبی که غیرقابل تشخیص هستند بر هزینه است و وقتی این اطلاعات از طریق حسابرسی صورت های مالی کشف می شوند مدیران با کاهش اعتبار مواجه می شوند و از آنجایی که مدیران برای ارائه بیش از واقع سود و خالص دارایی ها، انگیزه کافی را دارند این امر موجب افزایش فاصله بین مالکیت و مدیریت واحد اقتصادی شده و نیاز به استفاده از خدمات حسابرسان را افزایش می دهد (ژانگ و همکاران، ۲۰۱۰). با توجه به مطالب مطرح شده، ادبیات موجود را می توان به واسطه حدسیات ضمنی و ساده از طریق ویژگی کمیته حسابرسی به چالش کشید. به ویژه آنکه استدلال اصلی می تواند این باشد که کمیته حسابرسی یک مکانیزم اساسی حاکمیت شرکتی است که اساساً بر گزارشات مالی و نقش های مرتبط با آن شرکت نظارت می کند. برآوردهای منطقی از حق الزحمه حسابرسی، ماهیت سیاست های حسابداری، مفروضات گردآوری داده ها و یکپارچگی گزارش های مالی تحت کنترل کمیته های حسابرسی است (کلاین و همکاران، ۲۰۱۰). درحقیقت ویژگی های کمیته حسابرسی اطلاعات دقیق، شفافیت و پاسخگویی را ارائه می دهند که ظرفیت مدیران عامل خودشیفته را برای افزایش ریسک شرکت ها محدود می کند، بنابراین نقش کمیته های حسابرسی می تواند به ویژه در نظارت بر انتخاب روش های حسابداری و کاهش رفتارهای اختیاری مانند مدیریت سود یا تقلب مهم باشد (تیروود و همکاران، ۲۰۲۰). مبحث خودشیفتگی مدیرعامل و حق الزحمه حسابرسی در ادبیات حسابداری بررسی شده است اما به طور ویژه تاثیر نهادهای نظارتی داخلی مانند کمیته حسابرسی و کیفیت کنترل های داخلی مورد بررسی قرار نگرفته است، درنتیجه باتوجه به مطالب گفته شده، هدف این پژوهش بررسی تاثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر حق الزحمه حسابرسی با تاکید بر نقش نهادهای نظارتی داخلی است.

مبانی نظری پژوهش
خودشیفتگی مدیر عامل

انتخاب های سازمانی ویژگی های فردی مدیریت شرکت را منعکس می کند (همبریک و همکاران، ۱۹۸۴). مطابق با این مفهوم، در تصمیمات یک شرکت، مدیران خودشیفته می توانند تاثیر مهمی را ایفاء کنند (اولسن و همکاران، ۲۰۱۴). نقش مدیران در تصمیمات شرکت ها به دلیل تاثیر گسترده آن بر گزارشگری مالی و کنترل های داخلی شرکت ها، ارزیابی حسابرسان از خطر ذاتی و کنترل شرکت ها را تحت تاثیر قرار می دهد (پاتلی و همکاران، ۲۰۱۵). مدیران عامل خودشیفته به دلیل افزایش ریسک تجاری و ریسک گزارشگری مالی احتمالاً خطر ذاتی بیشتری را ایجاد می کنند. مدیران خودشیفته به نسبت سایر مدیران دست به اقدامات استراتژیک جسورانه که منجر به تغییرپذیری عملکرد به دلیل سود و زیان های بزرگ شود، می زنند (چترجی و همکاران، ۲۰۰۷). آنها همچنین علیرغم پیامدهای منفی احتمالی بلندمدت برای شرکت، بیشتر درگیر فعالیت های عملیاتی برای بهبود درآمدهای کوتاه مدت هستند (اولسن و همکاران، ۲۰۱۴). تحقیقات همچنین نشان داده است که مدیران خودشیفته به نسبت سایر مدیران در معاملات مشکوک و متقلبانه که در نهایت منجر به کاهش هزینه مالیاتی یا سود بیشتر به منظور دریافت پاداش بیشتر دست میزنند. این یافته ها حاکی از آن است که مدیران خودشیفته ریسک شغلی بیشتری را متقبل می شوند و برای انجام معاملات تصمیمات عملیاتی استراتژیک مهمی می گیرند. این رفتار مدیران در زمان هایی که هیات مدیره هم عقیده با مدیران باشند بیشتر رخ می دهد که با توجه به جایگاه و قدرت آنان در چارت سازمانی شرکت مقاومت کمتری در برابر ریسک پذیری آنها وجود دارد (ژو و همکاران، ۲۰۱۵). خودشیفتگی مدیران در شرکت هایی که نقص سازمانی وجود داشته باشد بیشتر نمایان می شود که در نهایت منجر به تخلفات مالی و گزارشگری می شود (کرایگ و همکاران، ۲۰۱۱). برخی پژوهشگران معتقدند که خودشیفتگی مدیرعامل همواره منجر به نتایج منفی برای شرکت ها نمی شود. خودشیفتگی می تواند یک سازوکار انگیزشی به شمار آید، زیرا شامل باور به توانایی های برتر خود و نیاز به تأیید قوی و مداوم از سوی دیگران است. مدیران خودشیفته به رقابت سوق داده شده و معمولاً هر اقدام ممکن را برای پیروزی انجام می دهند (لوچنر و همکاران، ۲۰۱۸). مدیران خودشیفته به اطلاعات مالی که مستقیماً مسئول آن هستند، اطمینان زیادی دارند (چترجی و همکاران و همکاران، ۲۰۱۹). خودشیفتگی آنها را به سمت دستیابی به نتایج عالی سوق می دهد. بنابراین، ممکن است استانداردهای بالاتری برای کنترل های داخلی داشته باشند، ریسک مالی و عملیاتی کمتری داشته و در نتیجه جریان نقدی غیرضروری را کاهش دهند. در این مورد، خودشیفتگی مدیران می تواند منجر به ارایه اطلاعات با کیفیت مطلوب گردد (ژیانگ و همکاران، ۲۰۲۱). مدیران خودشیفته به دلیل تمایل به ابراز و توجه، ممکن است نیازها و علایق خود را بر نیازها و علایق سازمانی غلبه کرده و رفتارهای بسیار خودخواهانه انجام دهند (روزنتال و همکاران، ۲۰۱۹). آنها ممکن است نه تنها از طریق تأثیر آنها بر کیفیت اطلاعات مالی شرکت، بر حق الزحمه حسابرسی تأثیر بگذارند، بلکه ممکن است سعی کنند با ارائه اطلاعات مالی شرکت با کیفیت بالا، متمایز بودن و موقعیت اجتماعی خود را نشان دهند (ژیانگ و همکاران، ۲۰۲۱). مدیران عامل خودشیفته به دلیل افزایش ریسک تجاری و ریسک گزارشگری مالی احتمالاً خطر ذاتی بیشتری را ایجاد می کنند. مدیران خودشیفته به نسبت سایر مدیران دست به اقدامات استراتژیک جسورانه که منجر به تغییرپذیری عملکرد به دلیل سود و زیان های بزرگ شود، می زنند (چترجی و همکاران، ۲۰۱۸). آنها همچنین علیرغم پیامدهای منفی احتمالی بلندمدت برای شرکت، بیشتر درگیر فعالیت های عملیاتی برای بهبود درآمدهای کوتاه مدت هستند (اولسن و همکاران، ۲۰۱۶). تحقیقات همچنین نشان داده است که مدیران عامل خودشیفته به نسبت سایر مدیران در معاملات مشکوک و متقلبانه که در نهایت منجر به کاهش هزینه مالیاتی یا سود بیشتر به منظور دریافت پاداش بیشتر دست می زنند. این یافته ها حاکی از آن است که مدیران خودشیفته ریسک شغلی بیشتری را متقبل می شوند و برای انجام معاملات تصمیمات عملیاتی استراتژیک مهمی می گیرند. این رفتار مدیران در زمان هایی که هیات مدیره هم عقیده با مدیران باشند بیشتر رخ می دهد که با توجه به جایگاه و قدرت آنان در چارت سازمانی شرکت مقاومت کمتری

در برابر ریسک پذیری آنها وجود دارد (ژو و همکاران، ۲۰۲۰). حضور یک مدیر عامل خودشیفته منعکس کننده خطر حسابرسی به دلیل ریسک ذاتی بالاتر و ریسک کنترل است، حسابرسان باید روش های حسابرسی اضافی را انجام دهد تا این ریسک به حد قابل قبولی کاهش یابد. بنابراین، یک حسابرسان به طور معمول میزان شواهد حسابرسی جمع آوری شده را افزایش می دهد که منجر به هزینه حسابرسی بالاتر می شود (هوگان و همکاران، ۲۰۱۷). به طور خلاصه، گرایش ها و انگیزه های رفتاری یک مدیر عامل خودشیفته معمولاً می تواند منجر به ارزیابی سطوح بالاتر ریسک ذاتی و کنترل شود که انتظار داریم با هزینه بالاتر حسابرسی همراه باشد.

از طرفی دنیای امروز، دنیای سازمان ها و شرکت ها است و مدیریت به عنوان قلب تپنده هر سازمان و شرکت ها شناخته می شود. ضعف عملکردی مدیریت در سازمان و شرکت ها با وجود منابع، فناوری و نیروی انسانی مطلوب موجب سوء عملکرد و شکست سازمان در نیل به اهدافش خواهد شد و پرورش و انتخاب مدیران کارآمد، از مهمترین دغدغه های سازمان های پیشرو در عصر حاضر است. در این راستا، رفتارهای مدیران که برگرفته از خصوصیات شخصیتی آنان است بر نتایج سازمان تأثیرگذار است و در این بین، تأثیر شخصیت بر رفتار مدیر عامل از یکسو و تأثیر رفتار مدیر عامل بر حق الزحمه حسابرسی شرکت ها از سوی دیگر، اهمیت این موضوع را آشکار می سازد که ویژگی های شخصیتی مدیران باید مورد مطالعه قرار گیرد. یوک و همکاران (۲۰۲۰)، بیان می کنند که رفتار افراد، به منشأها و خصوصیات شخصیتی آنان بستگی دارد و ویژگی های شخصیتی، زمینه ساز بروز برخی از رفتارها در شرکت ها است. یکی از این عوامل شناسایی شده، پدیده خودشیفتگی در بین مدیران است. خودشیفتگی در مقایسه با دیگر خصوصیات شخصیتی، مدیران را در جهت انجام اقداماتی سوق می دهد که از عرف سرباز زده و در پی توجه و ستایش دیگران هستند و این اقدامات در نهایت عملکرد سازمان را تحت تأثیر قرار خواهد داد. افراد خودشیفته نیز در اهمیت خود اغراق کرده و این مسئله باعث می شود که این افراد در مورد دستاوردها و توانمندی های خود اغراق نمایند. آنان تمایل به انجام اقدامات بزرگ و نمایان کردن فعالیت های خود دارند و بر عملکرد سازمان نیز تأثیرگذارند (پترنکو و همکاران، ۲۰۱۹).

حق الزحمه حسابرسی

یکی از مناقشات اصلی حرفه حسابرسی در حال حاضر، تعیین حداقل نرخ حق الزحمه حسابرسی و نرخ شکنی برخی از مؤسسه ها است. در واقع بهای هر خدمت و کالا، قیمتی است که مصرف کنندگان برای استفاده از آن حاضر به پرداخت هستند. اما در عمل این فرمول در کشورهای فاقد اقتصاد رقابتی، کارایی نداشته و قیمت را یا انحصارات یا حداقل مزد معیشتی تعیین می کنند (امانی و همکاران، ۱۳۸۸). بر این اساس، وضعیت فوق به این منجر می شود که مؤسسه های حسابرسی به دلیل عدم دریافت حق الزحمه کافی، ناچارند کیفیت خدمات حسابرسی را از طریق کم کردن زمان رسیدگی و استفاده از خدمات کارکنان کم تجربه، کاهش دهند (بزرگ اصل، ۱۳۸۸). پیامد چنین رفتاری باعث ازدست رفتن اعتماد عمومی به حرفه حسابرسی و متوجه کل حرفه خواهد بود. حق الزحمه حسابرسی، مبلغی است که حسابرسان برای خدمات حرفه ای خود بر اساس عواملی مانند پیچیدگی خدمات و سطح تجربه دریافت می کنند. علاوه بر این، میزان حق الزحمه حسابرسی به سطح تخصص لازم برای انجام خدمات، طول کار و ارزش خدمات ارائه شده به صاحبکار و سطح مهارت مورد نیاز بستگی دارد. بنابراین، میزان حق الزحمه حسابرسی، بسته به عوامل مختلف بسیار متفاوت است (ساریناتو و همکاران، ۲۰۱۹). مطالعات مختلفی به بررسی عوامل مؤثر بر حق الزحمه حسابرسی نظیر ویژگی های مؤسسه حسابرسی، ویژگی های صاحبکار، شرایط حرفه، استفاده کنندگان، شرایط رقابتی، محیط و ... پرداخته اند. آگاهی از عوامل مؤثر بر حق الزحمه حسابرسی هم برای صاحبکاران و هم برای حسابرسان مفید است. از طرفی، صاحبکاران با آگاهی از این عوامل می توانند شرایطی را فراهم کنند که تحمل این هزینه برای آنها راحت تر باشد و

بتوانند این هزینه را مدیریت کنند و از سوی دیگر، حسابرسان هم با داشتن آگاهی در این زمینه می توانند خدمات خود را به نحوی مناسب قیمت گذاری کنند. این مورد به ویژه با رقابتی شدن بازار خدمات حسابرسان، اهمیت بیشتری پیدا می کند (نیکبخت و همکاران، ۱۳۸۹). با افزایش رقابت در حرفه حسابرسی، مؤسسات حسابرسی علاوه بر بر ارتقای کیفیت خدمات خود، به دنبال ارائه بهترین قیمت ممکن به واحد مورد رسیدگی (صاحبکار)، هستند.

وجود نهاد های نظارتی داخلی و اهمیت آن برای حسابرسان

اهمیت حسابرسی داخلی و وجود یک کمیته حسابرسی مؤثر به عنوان پایه و اساس حاکمیت شرکتی خوب، به طور فزاینده ای پس از فروپاشی های مالی مختلف شناخته شده است (بدراد و همکاران، ۲۰۱۶). بسیاری از این فروپاشی ها در اوایل دهه (۲۰۰۰)، رخ داد و باعث شد که اعتماد در بازارهای سرمایه به شدت کاهش یابد. در نتیجه، توجه بیشتری به سمت حسابرسی داخلی و نقش کمیته حسابرسی در کمک به هیئت مدیره در انجام تعهدات مالی معطوف شده است (پوری و همکاران، ۲۰۱۰). به عنوان یک مکانیزم حاکمیت شرکتی، کمیته حسابرسی وظیفه بررسی دقیق اطلاعات مالی شرکت و تسهیل کار حسابرسی داخلی و حسابداران مالی را بر عهده دارد. کمیته حسابرسی همچنین موظف به نظارت بر حسابرسی داخلی است. برای اجرای این وظایف، باید به حسابرسی داخلی کمک کند. کنترل داخلی به عنوان یکی از عناصر ضروری در گزارشگری مالی از زمان تصویب قانون ساربینز آکسلی در امریکا که حسابرسان را به عرضه برآوردی از کیفیت کنترل داخلی صاحبکاران و گواهی دادن در زمینه گزارش های کنترل داخلی شان ملزم کرده، در سال های اخیر توجه بسیاری را به خود جلب کرده است (لین و همکاران، ۲۰۱۴). در قانون ساربینز آکسلی به کنترل داخلی بر گزارشگری مالی توجه ویژه ای شده است. در قوانین جدید ساربینز آکسلی، مدیران ملزم به ارزیابی اثربخشی کنترل داخلی هستند و حسابرسان خارجی نیز ملزم هستند تا حسابرسی از کنترل داخلی و مجوزی در خصوص سنجش کنترل داخلی مدیران بپردازند (ولتی، ۲۰۱۸). علیرغم آنکه کنترل داخلی اثربخش نمی تواند به صورت کامل کلیه خطاها و تهدیدات احتمالی عمدی و غیرعمدی حسابداری را حذف کند ولی می تواند توانایی مدیر را در مدیریت فرصت جویانه سود گزارش شده و یا اقلام تعهدی محدود کند و از احتمال تحریف صورت های مالی کم کند. تحقیقات پیشین دریافته اند که حق الزحمه حسابرسی برای شرکت هایی با ضعف کنترل داخلی بالاتر می باشد و حق الزحمه با شدت ضعیف کنترل افزایش می یابد (سانتانو و همکاران، ۲۰۲۰). براساس ماده ۱۰ دستورالعمل کنترل های داخلی ناشران پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار ایران و فرابورس، مدیریت ارشد شرکت باید کمیته حسابرسی را زیر نظر هیأت مدیره و مطابق با ضوابط سازمان بورس اوراق بهادار و واحد حسابرسی داخلی را زیر نظر کمیته حسابرسی تشکیل دهد. خدمات حسابرسی داخلی و کمیته حسابرسی که ریاست آن به عهده یکی از اعضای غیرموظف هیأت مدیره است به عنوان مشاور هیأت مدیره اهمیت به سزایی دارد. وجود کمیته حسابرسی برای نظارت بر وظایف و مسئولیت های حسابرسی داخلی موجب افزایش استقلال حسابرسان داخلی می شود (پیوندی و همکاران، ۱۳۹۲). وظایف کمیته حسابرسی که شامل حصول اطمینان از نظام های کنترلی و سیستم حسابداری است، می تواند به کاهش هزینه های نمایندگی و بهبود سیستم کنترل های داخلی کمک کند. کمیته حسابرسی مسئول نظارت بر استخدام، ترفیع، حقوق و مزایای رئیس حسابرسی داخلی و شکل گیری عملیاتی واحد حسابرسی داخلی است (پیوندی و همکاران، ۱۳۹۲). همچنین این کمیته مسئول نظارت بر فرآیند گزارشگری مالی و کنترل های مربوط به آن می باشد. بنابراین به منظور اطمینان بخشی بیطرفانه نسبت به صورت های مالی و عملکرد شرکت باید دارای حداقل سه عضو غیرموظف هیأت مدیره باشد (سلیمانی و همکاران، ۱۳۹۳). یکی از راهکارهای نظارتی مصوب سازمان بورس در رابطه با فعالیت های واحد تجاری، استقرار و فعالیت کمیته حسابرسی در درون این شرکت ها می باشد. محققانی همچون کارسلو و همکاران (۲۰۰۰)، و بیسلی و همکاران (۲۰۰۱)، معتقدند چنانچه کمیته حسابرسی

بخواهد در زمینه گزارشگری مالی موثر باشد، باید به تخصص و مهارت های اعضای خود توجه کند. تخصص مالی از اهمیت بالایی برای کمیته حسابرسی برخوردار است؛ چرا که اعضای کمیته حسابرسی مسئولیت وظایفی را به عهده دارند که به درجه بالایی از مهارت های حسابداری نیز دارند. کنترل های داخلی، تمام کنترل های داخل واحد تجاری و تمام کنترل های خارج از آن را شامل می شود (دانیال و همکاران، ۲۰۱۹). یکی از مهمترین سازوکارهای کنترلی به منظور هدایت اثربخش و کارای سازمان، مجموعه تدابیری تحت عنوان کنترل های داخلی می باشد (یانگ و همکاران، ۲۰۱۴). کنترل های داخلی به عنوان بخش مهمی از اداره یک سازمان است که شامل طرح ها و روش هایی است که به پشتیبانی از مدیریت بر مبنای عملکرد است و به عنوان عامل مهمی در حفاظت از دارایی ها، پیشگیری، کشف خطاها و تقلب به کار می رود (عباسزاده و همکاران، ۱۳۹۰). سیستم کنترل داخلی شامل مجموعه ای از سیاست ها و روش هایی است که توسط مدیریت واحد تجاری برای اطمینان از مدیریت کارآمد و مستمر فعالیت ها اجرا می شود. به عبارتی توجه به سیاست های مدیریتی، حفاظت از دارایی ها، پیشگیری از خطاها و تقلب ها و اطمینان از صحت و کامل بودن ثبت های حسابداری در زمان ایجاد اطلاعات مالی را شامل می شود (آزاد و همکاران، ۱۳۹۵). از مهمترین و جامعترین الگوهای موجود برای کنترل داخلی، به الگوی مطرح شده از سوی کمیته سازمان های مسئول کمیسیون تردوی تحت عنوان کوزو^۲ در سال ۱۹۹۴ می توان اشاره کرد؛ این کمیته، کنترل داخلی را فرآیندی می داند که توسط مدیریت، هیأت مدیره و کارکنان انجام می شود و هدف آن کسب اطمینان معقول از دستیابی به اهداف و قابلیت اتکای گزارشگری مالی و پیروی از قوانین است (کوزو، ۱۹۹۴؛ سلیمانی و همکاران، ۱۳۹۳).

پیشینه تجربی پژوهش

زنگین و همکاران (۲۰۲۱)، به بررسی رابطه بین قدرت کمیته حسابرسی و خودشیفتگی مدیر عامل بر ریسک حسابرسی پرداخت. یافته های تحقیق نشان می دهد وجود نگرش های مدیران عامل خودشیفته، اثربخشی کمیته حسابرسی را تضعیف می کند و باعث می شود حسابرسان کمتر به کمیته حسابرسی قوی اعتماد کنند. از منظر عملی، نتایج نشان می دهد که استانداردها و راهنمای عملکرد حسابرسی باید ایجاد چنین پیچیدگی ها و نقش نگرش ها و سبک ها مدیریت را در نظر بگیرد. کشتا و همکاران (۲۰۲۱)، تأثیر ویژگی های کمیته حسابرسی را بر عملکرد بررسی نمودند. نتایج تحقیق نشان داد که از نظر آماری رابطه منفی و معنی داری بین جلسات کمیته حسابرسی و عملکرد وجود دارد؛ اما بین اندازه کمیته حسابرسی، استقلال حسابرسی کمیته و تجربه کمیته حسابرسی ارتباط قابل توجهی با عملکرد شرکت های بیمه پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار بحرین وجود ندارند. بوزویتینا و همکاران (۲۰۲۱)، به بررسی رابطه بین بیش اعتمادی مدیران، خودشیفتگی مدیران و مسئولیت اجتماعی شرکت ها پرداختند. نتایج پژوهش نشان می دهد خودشیفتگی مدیران و اعتماد بیش از حد مدیران بر مسئولیت اجتماعی شرکت ها تأثیر مثبت و معنادار دارد. سوشا و همکاران (۲۰۲۰)، به بررسی خودشیفتگی مدیران و نوآوری پرداختند. ادبیات قبلی در مورد نوآوری سازمانی عمدتاً بر تأثیر محدودیت های بیرونی مدیران یا تجارب شخصی آنها از دیدگاه تئوری نمایندگی و تئوری برند متمرکز است، اما تأثیر ویژگی های روانشناختی مدیرعامل که توسط ناخودآگاه خود او بر تصمیمات نوآوری سازمانی شکل می گیرد نادیده می گیرد. ویژگی های خودشیفتگی مدیر عامل تأثیر قوی تری بر سرمایه گذاری تحقیق و توسعه شرکت در شرکت های خصوصی نسبت به شرکت های دولتی دارد. گیل و همکاران (۲۰۲۰)، در پژوهشی به بررسی ارتباط بین حق الزحمه حسابرسی و کیفیت پایین کنترل داخلی شرکت ها پرداختند. آنها با استفاده از مدل ریسک حسابرسی به این نتیجه رسیدند که حسابرسان مستقل به دلیل کیفیت پایین در ساختار کنترل داخلی شرکت ها، حق الزحمه حسابرسی قابل توجهی را از صاحبکاران مطالبه می کنند. جی و همکاران (۲۰۲۰)، در پژوهشی به بررسی رابطه بین ضعف کنترل داخلی و حق الزحمه حسابرسی

در چین پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که بین ضعف کنترل داخلی با اهمیت و حق الزحمه حسابرس مستقل ارتباط مثبت و معنادار وجود دارد. همچنین، استفاده داوطلبانه از خدمات اطمینان بخشی واحد حسابرسی داخلی می‌تواند این رابطه را تضعیف کند. چن و همکاران (۲۰۱۹)، به بررسی حق الزحمه حسابرسی، ریسک حسابرسی و بحران مالی سال ۲۰۰۸ پرداخت. نتایج تحقیق وی نشان داد با افزایش ریسک سیستماتیک در دوران بحران و پس از بحران، حق الزحمه حسابرسی افزایش داشته است. بویل و همکاران (۲۰۱۹)، به بررسی رابطه بین خودشیفتگی مدیران و ریسک پذیری در بانک های آمریکا پرداختند. در این مطالعه، پژوهشگران بررسی می‌کنند که چگونه خودشیفتگی مدیر عامل، در ترکیب با شیوه های حاکمیت شرکتی، بر ریسک پذیری سازمانی تأثیر می‌گذارد و چگونه این به نوبه خود بر انعطاف پذیری سازمان ها در برابر شرایط محیطی تأثیر می‌گذارد. نتیجه پژوهش نشان می‌دهد که خودشیفتگی مدیر عامل بر ریسک پذیری بانک ها تأثیر مثبت داشته است. جامعی و همکاران (۱۴۰۲)، در پژوهش خود به بررسی تأثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر اجتناب از مالیات با تأکید بر نقش نهادهای نظارتی داخلی پرداختند. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که خودشیفتگی مدیرعامل تأثیر مثبت و معناداری بر اجتناب از مالیات دارد. همچنین کمیته حسابرسی و کیفیت سیستم کنترل های داخلی موجب تضعیف اثر مثبت خودشیفتگی مدیرعامل بر اجتناب از مالیات می‌شود. طاهری و همکاران (۱۴۰۱)، در پژوهش خود به بررسی رابطه خودشیفتگی مدیران عامل و مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت با توجه به نقش تعدیل کننده حسابرسی داخلی پرداختند. یافته‌ها نشان داد که خودشیفتگی مدیرعامل، تأثیر مثبت و معناداری بر مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت‌ها دارد. همچنین، مشخص شد که اندازه و تجربه واحد حسابرسی داخلی به‌عنوان اهم ویژگی های حسابرسی داخلی رابطه مثبت بین خودشیفتگی مدیرعامل و مسئولیت پذیری اجتماعی را تقویت می‌کنند. همچنین، مشخص شد که اندازه و تجربه واحد حسابرسی داخلی به‌عنوان اهم ویژگی های حسابرسی داخلی رابطه مثبت بین خودشیفتگی مدیرعامل و مسئولیت پذیری اجتماعی را تقویت می‌کنند. مرجانی و همکاران (۱۳۹۸)، در پژوهشی به بررسی تأثیر مالکیت مدیریتی بر رابطه بین ضعف کنترل های داخلی و حق الزحمه حسابرسی پرداختند. نتایج نشان می‌دهد که بین ضعف کنترل های داخلی و حق الزحمه حسابرسی ارتباط وجود ندارد. اما مالکیت مدیریتی بر رابطه بین ضعف کنترل های داخلی و حق الزحمه حسابرسی تأثیر معکوس و معنی داری دارد. خواجوی و رحمانی (۱۳۹۷)، به بررسی اثر خودشیفتگی مدیران بر خطر سقوط قیمت سهام: شواهدی از بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتایج حاصل از پژوهش نشان می‌دهد که خودشیفتگی مدیران و پاداش نقدی اختصاص یافته به مدیران تأثیر مثبتی بر نوسان پایین به بالا (به عنوان معیار خطر سقوط قیمت سهام) دارند. همچنین خودشیفتگی مدیران و پاداش نقدی اختصاص یافته به مدیران تأثیر منفی بر دوره سقوط قیمت سهام (به عنوان معیار خطر سقوط قیمت سهام) دارند. نمازی و همکاران (۱۳۹۶)، به بررسی رابطه بین خودشیفتگی مدیران و استراتژی تجاری شرکت ها پرداختند. نتایج آماری آزمون فرضیه های پژوهش حاکی از آن است که در بین گروه های دارای استراتژی تجاری مختلف (استراتژی تدافعی، تحلیل گرایانه و تهاجمی)، خودشیفتگی مدیران اختلاف معناداری با یکدیگر دارند که در این راستا، بیشترین تأثیر خودشیفتگی مدیران روی استراتژی تدافعی و کمترین تأثیر آن روی استراتژی تحلیل گرایانه است.

فرضیه های پژوهش

با توجه به مطالب اشاره شده در بالا فرضیه های این پژوهش به شرح زیر ارائه می‌شود:

- ✓ **فرضیه اول:** خودشیفتگی مدیرعامل بر حق الزحمه حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری دارد.
- ✓ **فرضیه دوم:** کمیته حسابرسی بر رابطه بین خودشیفتگی مدیرعامل و حق الزحمه حسابرسی اثرگذار است.

✓ **فرضیه سوم:** کیفیت کنترل های داخلی بر رابطه بین خودشیفتگی مدیرعامل و حق الزحمه حسابرسی اثر گذار است.

روش شناسی پژوهش

این پژوهش از نظر هدف، کاربردی و از نظر ماهیت و روش توصیفی، همبستگی است. داده های موردنیاز از صورت های مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران واقع بر روی سایت سازمان بورس اوراق بهادار و نرم افزار رهاوردنوین و همچنین یادداشت های توضیحی صورت های مالی و گزارشات هیئت مدیره استخراج می شود و برای آزمون فرضیه ها و تجزیه و تحلیل رگرسیون از نرم افزار ایویوز استفاده خواهد شد. و همچنین برای آزمون فرضیه ها از رگرسیون حداقل مربعات معمولی استفاده می شود.

جامعه و نمونه آماری پژوهش

جامعه ی آماری این پژوهش شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است که نمونه گیری بین آنها به صورت حذف سیستماتیک انجام شده است. دامنه زمانی این پژوهش از سال ۱۳۹۶ تا ۱۴۰۱ است و برای تعیین حجم نمونه معیارهای زیر در حذف سیستماتیک منظور شده است.

✓ شرکت تا قبل از سال ۱۳۹۶ در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده باشند و تا پایان سال ۱۴۰۱ در بورس فعال باشند.

✓ به لحاظ افزایش قابلیت مقایسه سال مالی شرکت منتهی به پایان اسفندماه باشد و شرکت طی بازه زمانی ۱۳۹۶ تا ۱۴۰۱ سال مالی و نوع فعالیت خود را تغییر نداده باشند.

✓ به لحاظ ساختار گزارشگری جداگانه ای که شرکت های سرمایه گذاری و واسطه گری مالی (لیزینگ ها و بیمه ها و هلدینگ ها و بانک ها و موسسات مالی) دارند از نمونه حذف می شوند.

✓ شرکت ها وقفه معاملاتی بیش از ۶ ماه نداشته باشند.

✓ اطلاعات مالی آنها در بازه زمانی ۱۳۹۶ تا ۱۴۰۱ در دسترس باشد.

✓ بعد از مدنظر قرار دادن کلیه معیارهای بالا، تعداد ۱۷۸ شرکت به عنوان جامعه غربالگری شده باقیمانده است. که همه آن ها به عنوان نمونه انتخاب شده اند. از این رو مشاهدات ما طی بازه زمانی ۱۳۹۶ لغایت ۱۴۰۱ به ۱۰۶۸ سال - شرکت (۶ سال ۱۷۸× شرکت) می رسد.

نحوی اندازه گیری متغیرها و تصریح مدل های پژوهش

❖ متغیر وابسته

✓ حق الزحمه حسابرسی (Aud Fee): در پژوهش حاضر متغیر وابسته حق الزحمه حسابرسی می باشد که برای اندازه گیری از لگاریتم طبیعی مجموع هزینه های حسابرسی استفاده شده است.

❖ متغیر مستقل

✓ خودشیفتگی مدیرعامل (CEO-narcissism): برای اندازه گیری میزان خودشیفتگی مدیرعامل از معیار شاخص پاداش نقدی استفاده می شود که برابر مقدار تقسیم پاداش نقدی مصوب در جلسه مجمع عمومی بر کل حقوق و دستمزد پرداختی سال مالی شرکت (اولسن و همکاران، ۲۰۱۶).

❖ متغیرهای تعدیلگر

- ✓ کیفیت حسابرسی (AC SIZE): در صورت وجود کمیته حسابرسی عدد یک و در غیر این صورت صفر (کثیری و همکاران، ۱۳۸۵).
- ✓ کیفیت کنترل های داخلی (IC): یک متغیر تصنعی است که با یک و صفر نشان داده می شود. با توجه به گزارش حسابرسی، اگر شرکت حداقل یک ضعف بااهمیت در کنترل داخلی خود داشته باشد عدد یک و در غیر این صورت صفر (فغانی و پهلوان، ۱۳۹۷).

❖ متغیرهای کنترلی

- ✓ اندازه شرکت (Size): لگاریتم طبیعی جمع کل دارایی های شرکت (گارسیا مکا و همکاران، ۲۰۲۱).
- ✓ اهرم مالی (Lev): از تقسیم جمع کل بدهی های شرکت بر جمع کل دارایی های شرکت محاسبه می شود (گارسیا مکا و همکاران، ۲۰۲۱).
- ✓ بازده دارایی ها (ROA): نسبت سود خالص به کل دارایی ها (گارسیا مکا و همکاران، ۲۰۲۱).
- ✓ اندازه هیات مدیره (BSize): تعداد اعضای هیئت مدیره (گارسیا مکا و همکاران، ۲۰۲۱).
- ✓ سن شرکت (AGE): لگاریتم تعداد سال پذیرش شرکت در بورس (والیو و همکاران، ۲۰۲۱).
- ✓ دوره تصدی مدیرعامل (TENURI): از طریق لگاریتم طبیعی تعداد سال های حضور متوالی یک مدیرعامل اندازه گیری می شود (داهر و همکاران، ۲۰۲۲).

مدل های پژوهش

در این پژوهش، به منظور آزمون فرضیه ها از مدل رگرسیون چند متغیره زیر استفاده می شود:

❖ مدل (۱):

$$Aud\ Fee_{it} = \beta_0 + \beta_1 CEO - narcissism_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 LEV_{it} + \beta_4 ROA_{it} + \beta_5 BSIZE_{it} + \beta_6 AGE_{it} + \beta_7 TENURI_{it} + \varepsilon_{it}$$

❖ مدل (۲):

$$Aud\ Fee_{it} = \beta_0 + \beta_1 CEO - narcissism_{it} + \beta_2 AC\ SIZE_{it} + \beta_3 (CEO - narcissism_{it} * AC\ SIZE_{it}) + \beta_4 SIZE_{it} + \beta_5 LEV_{it} + \beta_6 ROA_{it} + \beta_7 BSIZE_{it} + \beta_8 AGE_{it} + \beta_9 TENURI_{it} + \varepsilon_{it}$$

❖ مدل (۳):

$$Aud\ Fee_{it} = \beta_0 + \beta_1 CEO - narcissism_{it} + \beta_2 IC_{it} + \beta_3 (CEO - narcissism_{it} * IC_{it}) + \beta_4 SIZE_{it} + \beta_5 LEV_{it} + \beta_6 ROA_{it} + \beta_7 BSIZE_{it} + \beta_8 AGE_{it} + \beta_9 TENURI_{it} + \varepsilon_{it}$$

یافته های پژوهش

آمار توصیفی

به منظور شناخت بهتر ماهیت جامعه ای که در پژوهش مورد مطالعه قرار گرفته است و آشنایی بیشتر با متغیرهای پژوهش، قبل از تجزیه و تحلیل داده های آماری، لازم است این داده ها توصیف شود. همچنین توصیف آماری داده ها، گامی در جهت تشخیص الگوی حاکم بر آنها و پایه ای برای تبیین روابط بین متغیرهایی است که در پژوهش به کار می رود. در این قسمت به توصیف متغیرهای پژوهش پرداخته و به صورت خلاصه در جدول (۱)، مورد بررسی قرار می گیرد. این جدول حاوی شاخص های مرکزی همچون میانگین و میانه و شاخص های پراکندگی انحراف معیار برای توصیف متغیرهای تحقیق است.

جدول (۱): نتایج آماره های توصیفی مورد استفاده در این پژوهش

نام متغیر	نماد	تعداد	میانگین	میانه	حداقل	حداکثر	انحراف معیار
حق الزحمه حسابرسی	Aud Fee	۱۰۶۸	۲/۸۴۰	۲/۷۶۵	۱/۳۲۸	۵/۶۵۳	۰/۴۳۹
خودشیفتگی مدیرعامل	CEO-narcissism	۱۰۶۸	۰/۰۰۹۲	۰/۰۰۸۴	۰/۰۰۰	۰/۳۶۴۱	۰/۰۲۱۲
اندازه شرکت	Size	۱۰۶۸	۵/۸۷۱	۵/۷۶۴	۴/۵۴۵	۸/۱۰۲	۰/۵۷۴
اهرم مالی	LEV	۱۰۶۸	۰/۵۷۴	۰/۵۶۵	۰/۰۳۱	۱/۳۲۱	۰/۲۰۳۲
بازده دارایی ها	ROA	۱۰۶۸	۰/۱۵۵	۰/۱۳۲	-۰/۴۳۲	۰/۷۰۱	۰/۱۴۷
اندازه هیات مدیره	B size	۱۰۶۸	۵/۴۲۵	۵/۱۳۴	۳/۰۰۰	۷/۰۰۰	۰/۳۲۶
سن شرکت	AGE	۱۰۶۸	۴/۲۸۵	۳/۱۱۱	۱/۳۶۵	۴/۸۳۳	۰/۳۹۷
دروه تصدی مدیرعامل	TENURI	۱۰۶۸	۰/۶۸۶	۰/۶۴۳	۰/۱۴۷	۳/۰۶۰	۰/۲۹۵

مهمترین شاخص مرکزی میانگین است که نشان دهنده نقطه تعادل و مرکز ثقل توزیع است و شاخص مناسبی برای نشان دادن مرکز داده ها است. بزرگتر و کوچکتر بودن میانگین از میانه، نشان می‌دهد متغیرها چوله به راست و چوله چپ‌اند. براساس نگاره (۱)، میانگین حق الزحمه حسابرسی برای شرکت‌های مطالعه‌شده، برابر ۲۰/۸۴۰ و میانه آن برابر ۲۰/۷۶۵ است. بر اساس این، با توجه به فاصله کم بین میانه و میانگین حق الزحمه حسابرسی، این متغیر از توزیع نزدیک به نرمال برخوردار است. میانگین متغیر خودشیفتگی مدیرعامل برابر با (۰/۰۰۹۲)، است، در نتیجه به دلیل بزرگتر بودن میانگین از میانه می توان بیان کرد که توزیع داده های مربوط به خودشیفتگی مدیرعامل دارای چولگی به سمت راست و انحراف معیار این متغیر نیز (۰/۰۲۱۲)، است. آمار توصیفی مربوط به لگاریتم طبیعی سن شرکت، میانگین (۴/۲۸۵)، را نشان می دهد.

نتایج آزمون F لیمر و آزمون هاسمن پژوهش

در ابتدا به منظور انتخاب الگوی رگرسیونی مناسب باید آزمون F لیمر و در صورت لزوم آزمون هاسمن انجام شود.

جدول (۲): نتایج آزمون F لیمر و هاسمن فرضیه اول، دوم و سوم

نام آزمون	مقدار آماره	درجه آزادی	سطح معناداری	نتایج
F لیمر	۷/۸۷۴	-۱۰۲/۶۵۳	۰/۰۰۰	داده های تابلویی
هاسمن	۱۲/۱۲۹	۸	۰/۰۲۰	اثرات ثابت

نتایج آزمون فرضیه اول

به منظور آزمون فرضیه نخست پژوهش برای مدل رگرسیونی مد نظر، از نتایج برآورد رگرسیون مقطعی سالانه مندرج در جدول ۳ استفاده شده است.

جدول (۳): نتیجه آزمون فرضیه اول پژوهش

متغیر	نماد	ضریب	آماره T	سطح معناداری	عامل تورم واریانس
عرض ارز مبدا	c	۰/۰۱۳	۰/۳۵۲	۰/۶۷۶	-
خودشیفتگی مدیرعامل	CEO-narcissism	۰/۳۱۷	۳/۳۷۶	۰/۰۰۶	۱/۰۶۴

۱/۱۴۸	۰/۰۰۵	۳/۴۴۶	۰/۰۳۸	Size	اندازه شرکت
۱/۴۵۳	۰/۰۹۵	۰/۲۱۵	۰/۰۱۲	LEV	اهرم مالی
۱/۵۴۳	۰/۱۰۷	۰/۷۶۰	۰/۰۵۱	ROA	بازده دارایی ها
۱/۰۰۶	۰/۱۲۷	۱/۱۲۵	۰/۰۶۵	B size	اندازه هیات مدیره
۱/۰۰۸	۰/۰۴۱	۱/۷۶۴	۰/۰۸۷	AGE	سن شرکت
۱/۰۰۷	۰/۰۲۷	۱/۳۴۲	۰/۰۶۳	TENURI	دروه تصدی مدیرعامل
(۰/۰۰۰۰) ۸۰/۲۳۴					آماره F (سطح معناداری)
۱/۶۵					آماره دوربین - واتسون
۰/۸۸۶					ضریب تعیین تعدیل شده

نتایج نشان می دهد ضریب متغیر خودشیفتگی مدیرعامل و سطح معناداری آن به ترتیب برابر با (۰/۳۱۷)، و (۰/۰۰۶)، است. با توجه به اینکه سطح معناداری کمتر از ۰/۰۵ به دست آمده است، فرض صفر مبنی بر صفر بودن این ضریب تأیید نمی شود. به بیان دیگر، این ضریب در سطح خطای ۵ درصد معنادار است که با توجه به علامت مثبت آن می توان گفت بین خودشیفتگی مدیرعامل و حق الزحمه حسابرسی ارتباط مثبت و معناداری وجود دارد. بنابراین می توان نتیجه گرفت مدیران با خودشیفتگی بیشتر حق الزحمه حسابرسی بیشتری پرداخت می کنند. از این رو فرضیه نخست پژوهش تأیید می شود. بر اساس یافته ها، از بین شش متغیر کنترلی یادشده، متغیرهای اندازه شرکت، اهرم مالی، سن شرکت و دوره تصدی مدیرعامل بر حق الزحمه حسابرسی می گذارند. نتایج سایر متغیرهای کنترلی مانند نرخ بازده دارایی ها و اندازه هیات مدیره، ارتباط معناداری با حق الزحمه حسابرسی نشان نمی دهد.

نتایج آزمون فرضیه دوم

جدول (۴): نتیجه آزمون فرضیه دوم پژوهش

متغیر	نماد	ضریب	آماره T	سطح معناداری	عامل تورم واریانس
عرض ارز مبدا	c	۰/۰۲۱	۰/۳۴۵	۰/۶۵۳	-
خودشیفتگی مدیرعامل	CEO-narcissism	۰/۳۳۱	۲/۷۶۳	۰/۰۱۲	۱/۱۲۷
کمیت حسابرسی	AC	-۰/۰۱۴	-۱/۴۲۷	۰/۱۲۹	۱/۳۱۷
خودشیفتگی مدیر عامل * کمیت حسابرسی	CEO-narcissism*AC	-۰/۰۸۶	-۲/۱۹۸	۰/۰۰۷	۲/۶۵۲
اندازه شرکت	Size	۰/۰۱۵	۲/۸۳۲	۰/۰۰۱	۱/۱۱۳
اهرم مالی	LEV	۰/۰۹۸	۰/۲۱۹	۰/۰۰۸	۱/۵۱۲
بازده دارایی ها	ROA	۰/۱۲۳	۱/۵۷۴	۰/۱۳۷	۱/۱۱۰
اندازه هیات مدیره	B size	۰/۰۸۵	۱/۹۵۴	۰/۱۰۷	۱/۰۱۲
سن شرکت	AGE	۰/۰۵۳	۱/۲۳۱	۰/۰۰۷	۱/۰۸۷
دروه تصدی مدیرعامل	TENURI	۰/۰۸۲	۱/۶۵۳	۰/۰۴۶	۱/۰۱۳
(۰/۰۰۰۰) ۸۱/۷۶۵					آماره F (سطح معناداری)
۱/۵۵					آماره دوربین - واتسون
۰/۸۸۵					ضریب تعیین تعدیل شده

نتایج تخمین مدل بر اساس مدل رگرسیونی حداقل مربعات تعمیم یافته نشان می دهد که ضریب متغیر خودشیفتگی و سطح معناداری آن به ترتیب (۰/۳۳۱)، و (۰/۰۱۲) مثبت و معنادار است. بر اساس جدول شماره (۴)، در بررسی تاثیر

خودشیفتگی مدیرعامل بر حق الزحمه حسابرسی با وجود کمیته حسابرسی نشان می دهد که ضریب متغیرهای (خودشیفتگی مدیرعامل* کمیته حسابرسی) و سطح معناداری آن به ترتیب (۰/۰۸۶-)، و (۰/۰۰۷)، منفی و معنادار است بنابراین می توان بیان کرد که این متغیر از دیدگاه آماری در سطح ۵ درصد معنادار است، در نتیجه با توجه به مطالب بالا می توان نتیجه گرفت که کمیته حسابرسی، موجب تضعیف اثر مثبت خودشیفتگی مدیرعامل بر حق الزحمه حسابرسی می شود. در نتیجه فرضیه دوم پژوهش مورد تایید می گیرد. در بین متغیرهای کنترلی نیز اندازه شرکت، اهرم مالی، سن شرکت و دوره تصدی مدیرعامل تاثیر مثبت و معناداری بر حق الزحمه حسابرسی می گذارند.

نتایج آزمون فرضیه سوم

جدول (۵): نتیجه آزمون فرضیه سوم پژوهش

متغیر	نماد	ضریب	آماره T	سطح معناداری	عامل تورم واریانس
عرض ارز مبادا	c	۰/۰۷۶	۰/۳۲۸	۰/۵۴۳	-
خودشیفتگی مدیرعامل	CEO-narcissism	۰/۱۸۷	۱/۵۳۲	۰/۰۲۱	۱/۱۹۸
کنترل های داخلی	IC	-۰/۰۱۹	-۱/۷۶۹	۰/۱۳۲	۱/۲۱۵
خودشیفتگی مدیرعامل*کنترل های داخلی	CEO-narcissism*IC	-۰/۱۹۴	-۳/۳۶۰	۰/۰۰۱	۲/۳۲۱
اندازه شرکت	Size	۰/۰۱۹	۲/۴۳۲	۰/۰۰۶	۱/۱۱۱
اهرم مالی	LEV	۰/۰۶۵	۰/۲۱۲	۰/۰۰۱	۱/۴۳۲
بازده دارایی ها	ROA	۰/۱۲۱	۱/۵۲۱	۰/۱۲۶	۱/۱۷۶
اندازه هیات مدیره	B size	۰/۰۸۴	۱/۵۲۸	۰/۱۱۳	۱/۷۶۳
سن شرکت	AGE	۰/۰۹۱	۱/۶۵۴	۰/۰۰۹	۱/۰۵۴
دوره تصدی مدیرعامل	TENURI	۰/۱۰۲	۱/۰۳۲	۰/۰۰۵	۱/۵۴۳
آماره F (سطح معناداری)	(۰/۰۰۰۰) ۸۱/۴۳۳				
آماره دوربین - واتسون	۱/۶۰				
ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۸۸۳				

با توجه به نتایج جدول شماره (۵)، آماره F مدل (۸۱/۴۳۳) و مقدار احتمال آن که کمتر از ۵ درصد است، می توان ادعا کرد که در سطح اطمینان ۹۵ درصد، مدل بر آوردی معنادار است. نتایج تخمین مدل بر اساس مدل رگرسیونی حداقل مربعات تعمیم یافته نشان می دهد که ضریب متغیر خودشیفتگی و سطح معناداری آن به ترتیب (۰/۱۸۷)، و (۰/۰۲۱) مثبت و معنادار است. همچنین در بررسی تاثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر حق الزحمه حسابرسی با وجود کمیته حسابرسی نشان می دهد که ضریب متغیرهای (خودشیفتگی مدیرعامل*کنترل های داخلی) و سطح معناداری آن به ترتیب (۰/۱۹۴-)، و (۰/۰۰۱)، منفی و معنادار است بنابراین می توان بیان کرد که این متغیر از دیدگاه آماری در سطح ۵ درصد معنادار است، در نتیجه با توجه به مطالب بالا می توان نتیجه گرفت که کنترل های داخلی، موجب تضعیف اثر مثبت خودشیفتگی مدیرعامل بر حق الزحمه حسابرسی می شود. در نتیجه فرضیه سوم پژوهش مورد تایید می گیرد.

نتیجه گیری

هدف از این پژوهش بررسی تاثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر حق الزحمه حسابرسی با تاکید بر نقش نهادهای نظارتی داخلی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال های ۱۳۹۶ تا ۱۴۰۱ است. در این پژوهش از

معیار نسبت پاداش مدیران بر حقوق و دستمزد برای سنجش خودشیفتگی مدیران استفاده گردیده است. با توجه به نتایج بدست آمده در فرضیه اول پژوهش معیار نسبت پاداش مدیران بر حقوق و دستمزد تاثیر معناداری بر حق الزحمه حسابرسی دارند به طوری که در فرضیه های پژوهش، نسبت پاداش مدیران بر حقوق و دستمزد تاثیر مثبت و معناداری بر حق الزحمه حسابرسی دارد که در نتیجه با استدلال های مرتبط با این پژوهش همخوانی دارد. از اینرو، مطابق با مبانی نظری و پیشینه های مرتبط، نتایج فرضیه های پژوهش همسو با نتایج پژوهش گارسیا و همکاران (۲۰۲۱)، و اسکات و همکاران (۲۰۱۷)، است. در تایید نتایج پژوهش و به عنوان بخشی از فرآیند برنامه ریزی حسابرسی و مطابق با استانداردهای حسابرسی، حسابرسان باید ارزیابی ریسک را برای مشتریان خود انجام دهند. کاهش ریسک عدم کشف نیاز به برنامه ریزی اضافی دارد که منجر به افزایش هزینه حسابرسی خواهد شد. شرکت هایی که مدیرعامل خودشیفته دارند خطر ذاتی و کنترل بیشتری دارند که منجر به افزایش هزینه حسابرسی می شود. در فرضیه دوم پژوهش به بررسی این موضوع پرداخته شد که وجود کمیته حسابرسی بر تاثیر خودشیفتگی مدیران بر حق الزحمه حسابرسی اثرگذار است یا خیر؟ فرضیه دوم مورد تایید قرار گرفت. با توجه به نتایج حاصل از آزمون فرضیه دوم پژوهش سطح معناداری کمتر از ۵ درصد است و این امر حاکی از آن است که بنا بر مبانی نظری مطرح شده در این پژوهش کمیته های حسابرسی با حل و فصل تضادهای بین مدیران و مدیران خارجی در مورد اطلاعات مالی و برای حفاظت از ثروت سهامداران قادر به محدود کردن و جلوگیری از تصمیمات اختیاری مدیریت هستند و با نظارت بر انتخاب های مدیریت، رفتارهای اختیاری آنها مانند مدیریت سود، تقلب و حق الزحمه حسابرسی را کاهش می دهد (گارسیا و همکاران، ۲۰۲۱). در فرضیه سوم پژوهش به بررسی این موضوع پرداخته شد که وجود یک کنترل داخلی باکیفیت بر تاثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر حق الزحمه حسابرسی اثرگذار است یا خیر؟ نتایج فرضیه سوم پژوهش مورد تایید قرار گرفتن. نتایج این فرضیه با نتایج پژوهش گارسیا و همکاران (۲۰۲۱)، همسو می باشد. به عبارتی کیفیت کنترل های داخلی اثر منفی و معناداری بر تاثیر خودشیفتگی مدیران بر حق الزحمه حسابرسی می گذارند. بنابراین می توان بیان کرد که کیفیت کنترل های داخلی موجب تضعیف اثر مثبت خودشیفتگی مدیرعامل بر حق الزحمه حسابرسی می شوند. با توجه به ادبیات و مبانی نظری پژوهش یک سیستم کنترل داخلی اثربخش موجب فراهم سازی اطلاعات به موقع و قابل اتکا در مورد وضعیت مالی شرکت و رفع موانع بین چرخه های حسابداری موجود و ایجاد شفافیت داخلی در محیط شرکت می شود. اطلاعات لازم و ضروری در مورد حق الزحمه حسابرسی به نوعی در شرکت ها پراکنده است که جمع آوری این اطلاعات از سیستم های غیرهمسان و متفاوت برای پشتیبانی از حق الزحمه حسابرسی دریافتی، برای مدیران شرکت ها بسیار وقت گیر و هزینه های بالایی را در پی خواهد داشت. بر اساس نتایج بدست آمده، به مؤسسات حسابرسی پیشنهاد می گردد که در قراردادهای خود، موضوع خودشیفتگی مدیرعامل شرکت را مورد توجه قرار داده و در قبال این ویژگی رفتاری مدیریت شرکت، تصمیمات کنترلی مقتضی را اتخاذ نمایند. به سرمایه گذاران و سهامداران پیشنهاد می گردد به منظور سرمایه گذاری و تصمیم گیری در رابطه با شرکت ها به وجود نهادهای نظارتی در شرکت ها توجه کنند زیرا مبنا و اساس سرمایه گذاری وجود اطلاعات دقیق و قابل اتکا می باشد که در صورت نبود این گونه نهادها در شرکت، تصمیم گیری درست را تحت تاثیر قرار می دهد. بر مبنای یافته های پژوهش، به پژوهشگران در جهت ارتقای پژوهش های آتی پیشنهاد می شود؛ تاثیر سایر سویه های رفتاری از جمله بیش اعتمادی مدیران، خوش بینی مدیران و کوتاه بینی بر حق الزحمه حسابرسی به طور مقایسه ای با خودشیفتگی مدیرعامل بررسی نمایند. همچنین تاثیر خودشیفتگی مدیران بر کیفیت خدمات حسابرسی تحلیل کنند. با توجه به اینکه در این پژوهش، نسبت معیار نقدی برای شاخص خودشیفتگی مدیرعامل استفاده شده به پژوهشگران پیشنهاد می گردد که از معیارهای دیگری مانند؛ اندازه امضاء مدیرعامل استفاده گردد.

منابع

- ✓ امانی، علی، دوانی، غلامحسین، (۱۳۸۸)، خدمات حسابرسی، حق الزحمه حسابرسی و رتبه بندی حسابرسان. حسابدار رسمی، دوره ۸، صص ۳۲-۴۱.
- ✓ بزرگ اصل، موسی، (۱۳۸۸)، کیفیت و حق الزحمه حسابرسی. دنیای اقتصاد، ۲۰۳۱.
- ✓ جامعی، رضا، سهرابی، آرمین، (۱۴۰۲)، تاثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر اجتناب از مالیات با تاکید بر نهادهای نظارت داخلی. پژوهش های تجربی حسابداری، دوره ۱۳، شماره ۴، صص ۱۴۳-۱۶۴.
- ✓ خواجهی، شکراله، رحمانی، محسن، (۱۳۹۷)، بررسی اثر خودشیفتگی مدیران بر خطر سقوط قیمت سهام: شواهدی از بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه علمی پژوهشی دانش مالی تحلیل اوراق بهادار، دوره ۱۱، شماره ۳۷، صص ۱-۱۵.
- ✓ طاهری، ماندانا، محمدی، مهران، (۱۴۰۱)، بررسی رابطه خودشیفتگی مدیران عامل و مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت با توجه به نقش تعدیل کننده حسابرسی داخلی. پژوهش های حسابرسی حرفه ای، دوره ۳، شماره ۹، صص ۷۲-۹۰.
- ✓ فغانی، مهدی، پهلوان، هادی، (۱۳۹۷)، تاثیر هزینه نمایندگی بر رابطه بین کیفیت کنترل های داخلی و مدیریت سود، مجله دانش حسابداری، دوره ۳، شماره ۹، صص ۶۵-۸۷.
- ✓ قلی پور، آریین، خنیفر، حسین، فاخری کوزه کنان، سمیرا، (۱۳۸۷)، اثرات خودشیفتگی مدیران بر آشفستگی سازمان ها، فرهنگ مدیریت، دوره ۶، شماره ۱۸، صص ۷۹-۹۳.
- ✓ مرجانی، زهرا، علی نژاد ساراوکالی، مهدی، (۱۳۹۸)، تأثیر مالکیت مدیریتی بر رابطه بین ضعف کنترل های داخلی و حق الزحمه حسابرسی، سومین کنفرانس ملی پژوهش های نوین حسابداری و مدیریت در هزاره سوم، کرج، دانشگاه جامع علمی کاربردی.
- ✓ مشایخ، شهناز، حبیب زاده، ملیحه، حسنزاده کوچو، محمود، (۱۳۹۹)، تأثیر خودشیفتگی مدیران بر افشای اختیاری اطلاعات شرکت ها، بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۷، شماره ۴، صص ۶۷۱-۶۴۹.
- ✓ نیکبخت، محمدرضا، محسن، تنانی، (۱۳۸۹)، آزمون عوامل مؤثر بر حق الزحمه حسابرسی صورت های مالی، پژوهش های حسابداری مالی، دوره ۲، شماره ۲، صص ۱۱۱-۱۳۲.
- ✓ Azad, A. & Bakhtiari, M. (2011). The Status of the Audit Committee, Internal Audit and Internal Controls in Corporate Governance, The Journal of Certified Public Accountant (CPA), 13, 92-98.
- ✓ Chen, H., Hua, S., Liu, Z., & Zhang, M. (2019). Audit fees, perceived audit risk, and the financial crisis of 2008. Asian Review of Accounting.
- ✓ Daniela, P., & Attila, T. (2019). Internal audit versus internal control and coaching. Procedia economics and finance, 6, 694-702.
- ✓ Dhar, B. K., Harymawan, I., & Sarkar, S. M. (2022). Impact of corporate social responsibility on financial expert CEOs' turnover in heavily polluting companies in Bangladesh. Corporate Social Responsibility and Environmental Management.
- ✓ Francis, J. R. and Wang, D. (2018). Impact of the Sec's Public Fee Disclosure Requirement on Subsequent Period Fees and Implications for Market Efficiency, Auditing, A Journal of Practice & Theory, 24, 145-160.
- ✓ García-Meca, E., Ramón-Llorens, M. C., & Martínez-Ferrero, J. (2021). Are Narcissistic CEOs more Tax aggressive? The Moderating role of Internal Audit Committees. Journal of Business Research, 129, 223-235.

- ✓ Gil, B. & Choi, S. & Lamoreaux, P. & Lee, J. (2020). Auditors' Fee Premiums and Low Quality Internal Controls. *Contemporary Accounting Research*. 10.1111/1911-3846.12602.
- ✓ Ji, X., Lu, W., and Qu, W., (2020). Internal Control Risk and Audit Fees: Evidence from China. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 14 (3): 266–287.
- ✓ Lin, Y.-C., Wang, Y.-C., Chiou, J.-R. And Huang, H.-W. (2014). CEO characteristics and internal control quality. *Corporate Governance: An International Review*: 22 (1): 24–42.
- ✓ Lin, F.; Lin, S.H.; Fang, W. (2020). How CEO narcissism affects earnings management behaviors. *The North American Journal of Economics and Finance*: 20(5): 1-19.
- ✓ Olsen, K. J. and J. M. Stekelberg. (2016). CEO Narcissism and Corporate Tax Sheltering. *Journal of the American Taxation Association*, 38(1), 1-22.
- ✓ Olsen, K. J. and J. M. Stekelberg. (2017). CEO Narcissism and Corporate Tax Sheltering. *Journal of the American Taxation Association*, 38(1), 1-22.
- ✓ Olsen, K. J.; K. K. Dworkis; and S.M. Young. (2014). CEO Narcissism and Accounting: a picture of profits. *Journal of Management Accounting Research*, 26(11), 243-267.
- ✓ Patelli, L., and M. Pedrini. (2015). Is tone at the top associated with financial reporting aggressiveness? *Journal of Business Ethics*, 126(1), 3–19.
- ✓ Peivandi, M., & Khoarram, F. (2013). The Importance of Corporate Governance and Interrelationships of the Audit Committee. *Internal Audit and External Audit in Improving the Quality of Financial Reporting*, *The Journal of Auditor*, 15 (69), 118-125.
- ✓ Sultana, N., Singh, H., and Van der Zahn, J. W., (2015). Audit Committee Characteristics and Audit Report Lag. *International Journal of Auditing*: 19(2): 72-87.
- ✓ Velte, P. (2018). Is auditing Committee Expertise Connected with Increased Readability of Integrated Reports: Evidence from EU companies. *Problems and Perspectives in Management*, 16(2), 23-41.
- ✓ Waluyo, W. (2017). Firm size, firm age, and firm growth on corporate social responsibility in Indonesia: The case of real estate companies.
- ✓ Xiang, R.; Song, C. (2021). CFO narcissism and audit fees: Evidence from listed companies in China. *China Journal of Accounting Research*, 14(3): 257-274.
- ✓ Yook, K. H. & Lee, S. Y. (2020). Chief executive officer narcissism and firm value: The mediating role of corporate social responsibility in the South Korean context. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 27(4), 1709-1718.
- ✓ Zengin-Karaibrahimoglu, Y., Emanuels, J., Gold, A., & Wallage, P. (2021). Audit committee strength and auditors' risk assessments: The moderating role of CEO narcissism. *International Journal of Auditing*, 25(3), 661–674