

## تأثیر ویژگی‌های رئیس کمیته حسابرسی بر پیچیدگی گزارشگری مالی

پویان محمدی

دانشجوی دکترای حسابداری، دانشگاه شهید بهشتی،  
[Pooyan\\_mohammadi@yahoo.com](mailto:Pooyan_mohammadi@yahoo.com)

حمیده اثنی عشری

استادیار گروه حسابداری، دانشگاه شهید بهشتی (نویسنده مسئول)  
[h\\_asnaashari@sbu.ac.ir](mailto:h_asnaashari@sbu.ac.ir)

محمدحسین صفرزاده بندری

استادیار گروه حسابداری، دانشگاه شهید بهشتی  
[m\\_safarzadeh@sbu.ac.ir](mailto:m_safarzadeh@sbu.ac.ir)

عباس راد

استادیار گروه مدیریت صنعتی، دانشگاه شهید بهشتی  
[a\\_Raad@sbu.ac.ir](mailto:a_Raad@sbu.ac.ir)

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۱۰/۲۶ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۱۲/۰۲

### چکیده

پیچیدگی در گزارشگری مالی می‌تواند مانع ارتباط موثر از طریق گزارشهای مالی بین شرکت و سهامداران آن شود. کمیته حسابرسی به عنوان یکی از مهمترین ارکان راهبری شرکتی و در راس آن، رئیس کمیته حسابرسی، نقش موثری در راستای نظارت بر فرآیند تهیه و کاهش پیچیدگی گزارشهای مالی دارد. بر همین اساس هدف از انجام پژوهش حاضر، بررسی تأثیر ویژگی‌های رئیس کمیته حسابرسی بر پیچیدگی گزارشگری مالی است. در همین راستا اطلاعات ۶۰ شرکت از شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره زمانی ۱۳۹۲ تا ۱۴۰۱ با استفاده از روش حداقل مربعات پایدار (RLS) مورد آزمون قرار گرفت. جهت اندازه‌گیری پیچیدگی گزارشگری مالی از تعداد صفحات گزارش فعالیت هیات مدیره به عنوان معیار پیچیدگی (گزارشهای طولانی‌تر؛ پیچیدگی بیشتر) استفاده شده است. یافته‌های حاصل از پژوهش نشان داد که هرچقدر تخصص حسابداری، استقلال و تجربه رئیس کمیته حسابرسی، بیشتر باشد، پیچیدگی گزارشهای مالی کاهش می‌یابد.

**واژه‌های کلیدی:** پیچیدگی گزارشگری مالی، استقلال رئیس کمیته حسابرسی، تخصص حسابداری رئیس کمیته حسابرسی، تجربه رئیس کمیته حسابرسی.

## ۱- مقدمه

همکاران، ۲۰۲۱). یک ساختار راهبردی شرکتی موثر (کمیته حسابرسی) به عنوان یک مکانیسم نظارتی، دستکاری سبک نوشتن در گزارش‌های سالانه را کاهش داده، کیفیت شیوه‌های افشای مالی را افزایش داده (سان و ژو، ۲۰۱۷) و در نتیجه پیچیدگی گزارشگری مالی را کاهش می‌دهد. پژوهش‌های پیشین اشاره می‌کنند در صورتیکه اعضای کمیته حسابرسی مستقل بوده و دارای تخصص حسابداری و تجربه کافی باشند باعث بهبود وظیفه نظارتی‌اش در راستای بهبود کیفیت و کاهش پیچیدگی گزارشگری مالی می‌شود (ولت، ۲۰۱۸؛ دی‌فوند و فرانسس، ۲۰۰۵؛ هوندال، ۲۰۱۳؛ سلطانا، ۲۰۱۰). باتوجه به مطالب ذکر شده پژوهش حاضر به دنبال پاسخ به این پرسش است که آیا ویژگی‌های رئیس کمیته حسابرسی (استقلال، تخصص و تجربه) باعث کاهش پیچیدگی گزارشگری مالی می‌شود؟ این پژوهش می‌تواند به افزودن دانش در زمینه ارتباط بین یکی از مولفه‌های مهم راهبردی شرکتی (کمیته حسابرسی و در راس آن، رئیس کمیته) و پیچیدگی گزارشگری مالی کمک نماید و نتایج حاصل از آن مورد استفاده قانون‌گذاران و پژوهشگران قرار گیرد. همچنین تاکنون پژوهشی که به بررسی تاثیر ویژگی‌های رئیس کمیته حسابرسی بر پیچیدگی گزارشگری مالی بپردازد انجام نشده است. از سوی دیگر در پژوهش حاضر تمرکز بر روی پیچیدگی گزارش فعالیت هیات مدیره است، زیرا، در اندک پژوهش‌های داخلی انجام شده در حوزه پیچیدگی گزارشگری مالی، پیچیدگی صورتهای مالی شرکتها مورد بررسی قرار گرفته است، حال آنکه باتوجه به فرمت استاندارد و مشخص صورتهای مالی، معمولاً امکان پیچیده نمودن صورتهای مالی وجود ندارد، اما در خصوص گزارش فعالیت هیات مدیره این چنین نبوده و مدیریت با اضافه نمودن حجم اطلاعات زائد، می‌تواند گزارشهای سالانه را پیچیده نماید. همچنین پژوهش حاضر بر روی تخصص حسابداری (صرفاً حسابداری) رئیس کمیته حسابرسی متمرکز شده است، زیرا پژوهش‌های پیشین (برای مثال سلطانا و وان‌درزان، ۲۰۱۳؛ دالیوال و همکاران، ۲۰۱۰)، نشان داده‌اند که تخصص حسابداری اعضای کمیته حسابرسی [رئیس کمیته] تاثیر بیشتری بر روی فرآیند گزارشگری مالی و در نتیجه کاهش پیچیدگی گزارشگری مالی دارد.

## ۲- مبانی نظری و پیشینه تجربی پژوهش

## ۲-۱- رئیس کمیته حسابرسی

در پژوهش‌های اخیر، به نقش رئیس کمیته حسابرسی در راستای نظارت بر فرآیند گزارشگری مالی توجه زیادی شده است (آبرنازی و همکاران، ۲۰۱۴؛ تانی و اسمیز، ۲۰۱۵؛ کامپرونل و ریچارد، ۲۰۱۸؛ فری و همکاران، ۲۰۲۱). رئیس کمیته

پژوهش‌های پیشین نشان داده‌اند که نقش رئیس کمیته حسابرسی در راستای بهبود قدرت کمیته حسابرسی در جهت انجام موثر و کارای مسئولیت‌هایش ضروری به نظر می‌رسد (فرقان و همکاران، ۲۰۱۹؛ وو و همکاران، ۲۰۱۶). برخی از پژوهش‌ها نشان داده‌اند که رئیس کمیته حسابرسی دارای نقشی اساسی در راستای اطمینان از صحت فرآیند گزارشگری مالی است (حق و همکاران، ۲۰۱۹؛ غفران و اوسولیوان، ۲۰۱۷). رئیس کمیته حسابرسی باید دانش کاملی برای رهبری کمیته و هدایت کار آن داشته باشد (دلویت، ۲۰۱۸). وظیفه اصلی رئیس کمیته اطمینان از اختصاص زمان کافی به کمیته حسابرسی برای انجام وظایف آن است (KPMG، ۲۰۱۷). رئیس کمیته حسابرسی باید صلاحیت و تجربه حسابسان مستقل را ارزیابی کند و از استقلال و فرآیند حسابرسی اطمینان حاصل کند و مطمئن شود که هیچ گونه تضاد منافعی نمی‌تواند توانایی حسابسان مستقل برای ارائه گزارش حسابرسی در مورد صورتهای مالی شرکت را تضعیف کند (البایدنی، ۲۰۱۶). رئیس کمیته حسابرسی نسبت به سایر اعضای کمیته وظایف و مسئولیت‌های بیشتری دارد، به خصوص در رابطه با ارائه نامناسب صورتهای مالی (اشرف و همکاران، ۲۰۲۲). بنابراین، رئیس کمیته نقش مهمی در تمرکز بر مسائل اساسی، مانند نظارت بر فرآیند گزارش مالی، کنترل‌های داخلی کافی و تعیین اثربخشی کمیته حسابرسی ایفا می‌کند (لطفی و همکاران، ۲۰۲۲). اکثر پژوهش‌های پیشین در مورد رئیس کمیته حسابرسی و نقشی که او در راستای نظارت بر فرآیند گزارش مالی ایفا می‌کند، نشان داده‌اند که رئیس کمیته حسابرسی نقشی هدایت‌کننده و راهبردی در کمیته دارد (غفران و اوسولیوان، ۲۰۱۷). رئیس کمیته همچنین در راستای تنظیم دستور کار جلسات کمیته حسابرسی و تمرکز بر موارد ضروری مانند گزارش‌های مالی و کنترل‌های داخلی یک شرکت نقش اساسی و موثری ایفا می‌کند (KPMG، ۲۰۱۷). یک رئیس کمیته حسابرسی با تجربه مالی قوی می‌تواند بر روند نظارت بر گزارش‌های مالی شرکت اثر مثبتی بگذارد (کارسلو و همکاران، ۲۰۱۱) و عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیریت و سهامداران را کاهش دهد (حق و همکاران، ۲۰۱۹). مطابق با تئوری نمایندگی، رئیس کمیته حسابرسی به منظور اطمینان از کامل بودن صورتهای مالی شرکت، یک کانال ارتباطی بین مدیریت، حسابسان داخلی و مستقل ایجاد می‌کند و ویژگی‌های رئیس کمیته (استقلال، تخصص حسابداری و تجربه) باعث بهبود کیفیت گزارشگری مالی می‌شود (لطفی و همکاران، ۲۰۲۲). رئیس کمیته مسئول اولیه و اصلی بهبود وظایف کمیته حسابرسی و نظارت بر سلامت مالی شرکت است (السیوف و

همکاران، ۲۰۲۳). رئیس کمیته حسابرسی باید دارای ویژگی‌های زیر باشد (PWC، ۲۰۲۲):

ویژگیها	تأثیر
دارای تجربه بالا	- درک فرآیند کسب و کار، ریسکها و کنترل‌های مرتبط. - می‌داند چه زمانی موضوعات را به یک بحث کامل تبدیل کند.
تردید حرفه‌ای	- مایل به ارائه یک دیدگاه مستقل. - از نظر فکری کنجکاو است.
با اعتماد به نفس و دارای صداقت قوی	- لحن قوی را ترویج می‌کند. - به دیگران نشان می‌دهد که تمام عناصر منشور کمیته حسابرسی در نظر گرفته شده است.
سازماندهی شده و فعال	- مهمترین موارد دستور کار را اولویت‌بندی می‌کند. - تسهیل‌کننده خوب؛ بحث‌های کم ارزش را قطع می‌کند.
مهارت‌های ارتباطی و بین فردی قوی	- به روزرسانی مسائل را به طور کامل و روشن به هیات مدیره ارائه می‌دهد. - سوالات چالشی را مطرح می‌کند.
مایل به اختصاص زمان و انرژی لازم است	- برای تدوین دستور کار و اجرای موثر جلسات وقت می‌گذارد. - به عنوان صدای هیات مدیره برای اعضای کمیته و سایر اعضای هیات مدیره در دسترس است.

## ۲-۲- نظریه ارتباطات ریاضی و پیچیدگی گزارشگری مالی

تهیه گزارشهای مالی همواره یک مسئولیت دشوار بوده که مستلزم وجود افراد متخصص و آموزش دیده است. پیچیدگی رو به رشد معاملات تجاری و نظارت بیشتر سرمایه گذاران، قانون-گذاران و عموم مردم، به طور قابل ملاحظه‌ای تقاضا برای گزارشگری مالی را افزایش داده است. هدف گزارشگری مالی انعکاس واقعیت اقتصادی و تجاری است که در نهایت نحوه تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران را شکل می‌دهد. اما در این میان نگرانی فزاینده‌ای وجود دارد که گزارشگری مالی بیش از حد پیچیده شده است. پیچیدگی می‌تواند زنجیره‌ای از پیامدهای منفی در پی داشته باشد که بر روی سرمایه‌گذاران، اعتبار دهندگان، مشتریان، تامین‌کنندگان و کارکنان تأثیر بگذارد. تلاشهای فزاینده‌ای توسط تدوین‌کنندگان استاندارد در سراسر جهان در حال انجام است که چگونه می‌توان گزارشهای مالی را قابل فهم‌تر و موثرتر نمود (انجمن حسابداران خبره انگلستان، ۲۰۰۹). پیچیدگی اصطلاحی است که به صورت مکرر در فضای کسب و کار مورد استفاده قرار می‌گیرد اما همچنان مبهم بوده و

حسابرسی دارای نقشی اساسی در راستای نظارت و اطمینان از صحت گزارشگری مالی است، این پست شغلی، یکی از معدود نقشهای هیات مدیره است که سطح بالایی از مهارتها، دانش و کیفیت را می‌طلبد (عزیزخانی و همکاران، ۲۰۲۳). کارایی کمیته حسابرسی اغلب به نقش رئیس کمیته بستگی دارد. رئیس کمیته نقشی اساسی در راستای رهبری و تنظیم و مدیریت دستور کار کمیته حسابرسی ایفا می‌کند. ضروری به نظر می‌رسد که رئیس کمیته حسابرسی باید دارای تجربه و تخصص مالی و حسابداری باشد، زیرا در چنین شرایطی وظایف نظارتی را به درستی ایفا می‌کند. برای رئیس کمیته حیاتی و ضروری است که توانایی رهبری یک بحث را داشته باشد و اعتماد به نفس لازم برای تجزیه و تحلیل همه اطلاعات، پردازش آنها و ارائه توصیه‌هایی به هیئت مدیره را داشته باشد (وان حسین و همکاران، ۲۰۲۱). از آنجایی که رئیس کمیته بیشترین مسئولیت را برای نظارت بر گزارشگری مالی دارد و به طور کلی اثربخشی کمیته را تعیین می‌کند (تانی و اسمیز، ۲۰۱۵)، تأثیر رئیس کمیته بر فرآیند گزارشگری مالی از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است (اشمیت و ویلکینز، ۲۰۱۳). یک کمیته حسابرسی برای داشتن عملکرد خوب و قابل قبول، دارای یک رئیس خوب و قوی است. رئیس کمیته حسابرسی باید دارای تجربه و مهارتهای ارتباطی قوی باشد. رئیس کمیته برای اینکه واقعا موثر باشد، باید وقت بگذارد و بر روی دستور کار کمیته کار کند و مطمئن شود که جلسات به خوبی برگزار می‌شود. رئیس کمیته باید به طور موثری با کمیته‌های دیگر هیات مدیره (برای مثال کمیته پاداش) هماهنگ باشد (PWC، ۲۰۲۲). پژوهشهای پیشین جنبه‌های مختلف ویژگی رئیس کمیته حسابرسی و تأثیر آن بر فرآیند گزارشگری مالی را مورد بررسی قرار داده‌اند، یافته‌های حاصل از پژوهش غفران و یاسمین (۲۰۱۸)، نشان داد که تخصص نظارتی و تجربی رئیس کمیته حسابرسی باعث بهبود به موقع بودن گزارشگری مالی می‌شود. اشمیت و ویلکینز (۲۰۱۳)، به این نتیجه دست یافتند شرکت‌هایی که رئیس کمیته حسابرسی آنها دارای تخصص حسابداری است، افشاهای به موقع‌تری ارائه می‌کنند. نتایج پژوهش آبرنازی و همکاران (۲۰۱۴)، نیز مشابه با اشمیت و ویلکینز (۲۰۱۳)، می‌باشد. بنابراین، از آنجایی که رئیس کمیته به صورت اساسی درگیر مسائل مهم مربوط به نظارت بر گزارشگری مالی است و به عنوان رابط اصلی با حسابرس مستقل، به فرآیند حسابرسی کمک می‌کند، می‌تواند بر فرآیند گزارشگری مالی (نیپر، ۲۰۲۱) و در نتیجه کاهش پیچیدگی گزارشگری مالی شرکت تأثیر بگذارد. ویژگیهای مثبت رئیس کمیته حسابرسی می‌تواند باعث افزایش کیفیت گزارشگری مالی شود (عزیزخانی و

اندازه‌گیری آن بسیار سخت است (ریوز و همکاران، ۲۰۲۰؛ لوگران و مک‌دونالد، ۲۰۲۲). پیچیدگی یعنی وضعیتی که جنبه‌های زیادی [مختلفی] دارد و درک یا یافتن پاسخ برای آن مشکل است (فرهنگ واژگان کمبریج، ۲۰۲۲). پیچیدگی می‌تواند مانع ارتباط موثر از طریق گزارش مالی بین یک شرکت و سهامداران آن شود. همچنین باعث ایجاد ناکارآمدی در بازار (به عنوان مثال؛ افزایش هزینه‌های سرمایه‌گذاران، تهیه‌کنندگان، هزینه‌های حسابرسی و نظارتی) و تخصیص نابهینه سرمایه می‌شود (کمیتة مشورتی بهبود گزارشگری مالی کمیسیون بورس و اوراق بهادار ایالات متحده آمریکا، ۲۰۰۸). پیچیدگی حسابداری به طور خاص مربوط به مشکل در درک نگاشت معاملات (یا معاملات بالقوه) و استانداردها در صورت‌های مالی می‌شود. به عبارتی پیچیدگی حسابداری ناشی از معاملات و استانداردهای گزارشگری مالی است (پترسون، ۲۰۱۲). شورای گزارشگری مالی (۲۰۰۹)، پیچیدگی گزارشگری را بدین صورت تعریف نموده است: هر چیزی که درک، اجرا یا تجزیه و تحلیل مقررات گزارش‌دهی شرکتی یا خود گزارش‌ها را به شکلی غیرضروری دشوار کند. این امر شامل نقص اطلاعات یا جزئیات نامربوطی است که تصویر کلی را مبهم می‌کند. اگر گزارش‌ها حاوی اطلاعات و بخش‌های نامربوط و درهم و برهم باشد و یا بخش‌های مرتبط حاوی اطلاعات (تصاویر) ناقص باشند، درک و تجزیه و تحلیل گزارش‌ها ممکن است دشوار شود. ارتباط [ارتباط بین بخش‌های مختلف] یک جنبه از پیچیدگی است زیرا اطلاعات ناقص و یا جزئیات نامربوط می‌تواند پیام کلی یک گزارش را مبهم کند و بنابراین باعث افزایش پیچیدگی شود. نظریه راضی ارتباطات نخستین بار توسط شانون (۱۹۴۸)، ارائه شد. این نظریه بیان می‌کند که مشکل در ارتباط، ناشی از فرآیند ارائه یک پیام یا اطلاعات است، زیرا باید هدف خاصی در پیام وجود داشته باشد. تاکنون نظریه ارتباطات در رشته‌های مختلفی از جمله روانشناسی، بیوفیزیک و زبانشناسی استفاده شده است اما آنچه‌ای که باید در حسابداری مورد استفاده قرار نگرفته است. این نظریه را در موضوعات مختلفی در حسابداری می‌توان مورد استفاده قرار داد (دافورد و بالادونی، ۱۹۶۲)، زیرا حسابداری فرآیند ارتباطات است. ارتباطات از گذشته تاکنون به دلیل عملکرد و وظیفه گزارشگری مالی (ارائه و انتقال گزارش) شناخته شده است (شاوکی و اوکتاوینی، ۲۰۲۲). اسمیز و اسمیز (۱۹۷۱)، بیان می‌کنند "ارتباط در گزارشگری مالی زمانی رخ می‌دهد که معنای مورد نظر منبع اطلاعات به مقصد مورد نظر برسد." ارتباطات را می‌توان ریاضیات نامید، زیرا می‌توان مطالعه شود،

شمرده شود و اندازه‌گیری شود. یکی از اشکال پیام یا اطلاعاتی که توسط شرکت منتقل می‌شود، در قالب گزارش‌های سالانه است. گزارش‌های سالانه می‌تواند قابل درک و غیرقابل درک باشد و این امر می‌تواند بر روی تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان و صاحبان سهام تاثیر بگذارد (شاوکی و اوکتاوینی، ۲۰۲۲). با توجه به پژوهش بوبکر و همکاران (۲۰۱۹)، خواندن و تفسیر حجم وسیعی از متن [گزارشها] نیازمند تلاش‌های شناختی قابل توجهی از سوی خواننده برای تجزیه و تحلیل اطلاعات مندرج در گزارش‌های سالانه است. با این حال، به دلیل افزایش پیچیدگی قوانین حسابداری و زبان فنی اطلاعات مالی، بحث‌های زیادی در مورد اثربخشی افشای اطلاعات به ذینفعان در گزارش‌های سالانه مطرح شده است (کومار، ۲۰۱۴؛ گوای و همکاران، ۲۰۱۶). این عوامل به نوبه خود می‌تواند به زبان پیچیده و نامفهوم در گزارش‌های سالانه منجر شود که ممکن است باعث شود که اطلاعات مورد نظر به درستی منتقل نشود (عزت، ۲۰۱۹). با توجه به پژوهش (کورتیس، ۱۹۹۵ و ۱۹۹۸)، باید این امکان وجود داشته باشد که اطلاعاتی که قرار است توسط فرستنده (شرکت) منتشر شود، توسط گیرنده (خوانندگان) به درستی تفسیر شود، به این معنی که اطلاعات روایی افشا شده باید در سطحی نوشته شود که برای خوانندگان قابل درک باشد. ظهور راهبری شرکتی، گزارش‌دهی یکپارچه بین‌المللی و سایر هنجارها و استانداردهای مرتبط با افشا، علاقه را از محتوای افشا (آنچه افشا می‌شود) به روایت‌های متنی (نحوه افشای آن) تغییر داده است که منجر به بهبود کیفیت افشا می‌شود (سرنیوزان و همکاران، ۲۰۱۷). یکی از اصلی‌ترین وظایف گزارش‌های سالانه ارائه اطلاعات قابل اتکاء به صاحبان سهام است (سوپیور و دولفین، ۱۹۶۴). در سالهای اخیر مسئولیت ساختارهای راهبری شرکتی برای تقویت نقش کنترلی آنها جهت نظارت بر مدیریت به حداکثر رسیده است. یک راهبری شرکتی خوب می‌تواند منجر به افزایش کیفیت افشا و گزارشگری شود (عزت، ۲۰۱۹). بنابراین، بر اساس تئوری‌های نمایندگی و علامت‌دهی، ساختار راهبری شرکتی خوب بر نقش مدیریت حاکم خواهد بود و انتظار می‌رود بر قابل درک و پیچیده بودن گزارش‌های سالانه شرکت‌ها تاثیر بگذارد (اوبیگمی و همکاران، ۲۰۱۶).

<sup>2</sup> . Financial reporting council

1. mapping

### ۳-۲- استقلال رئیس کمیته حسابرسی و پیچیدگی گزارشگری مالی

عدم وجود هرگونه رابطه بین اعضای کمیته حسابرسی و مدیریت، به عنوان نشانه‌ای مهم در مورد استقلال کمیته حسابرسی در نظر گرفته می‌شود (کمیته بلو ریپون، ۱۹۹۹). اگر کمیته حسابرسی مستقل باشد، اعتماد سرمایه‌گذاران نسبت به اعتبار گزارشهای مالی جلب می‌شود (الحدرمی و همکاران، ۲۰۲۰). ابوت و همکاران (۲۰۰۴)، اشاره می‌کنند که استقلال کمیته حسابرسی اعتبار اطلاعات مالی را افزایش می‌دهد. والمینک و سارنز (۲۰۱۵)، با بررسی شرکتهای بلژیکی به این نتیجه دست یافتند که استقلال اعضای کمیته حسابرسی باعث افزایش کیفیت گزارشهای مالی می‌شود. صابیا و گوفلو (۲۰۰۵)، اشاره می‌کنند کمیته حسابرسی برای آنکه اثربخش باشد باید شامل افراد باصلاحیت و مستقل باشد. اعضای کمیته حسابرسی نباید هیچ ارتباطی (مالی) با مدیریت داشته باشند و باید شامل اعضای غیر اجرایی و غیر مرتبط باشند. وجود این ویژگی مهم در نهایت منجر به کنترل و نظارت بهتر گزارشگری مالی خواهد شد (کوه و همکاران، ۲۰۰۷). بدارد و همکاران (۲۰۰۴)، به این نتیجه دست یافتند که صلاحیت و استقلال اعضای کمیته، مهمترین ویژگی کمیته حسابرسی بوده که تاثیر مثبتی بر روی اثربخشی آن دارد. استقلال رئیس کمیته حسابرسی می‌تواند نقشی اساسی در راستای بهبود و فرآیند نظارت بر گزارشگری مالی ایفا نماید. اثربخشی و کارایی کمیته حسابرسی بستگی به حضور یک رئیس مستقل و قوی دارد (کارکی و الدایزیت، ۲۰۱۹). یک رئیس کمیته باید مستقل بوده و زمان کافی در اختیار داشته باشد که بتواند وظایفش را به درستی انجام داده و پیشنهادهای ارزشمندی به هیات مدیره ارائه نماید (لطفی و همکاران، ۲۰۲۲). جدا بودن رئیس کمیته حسابرسی و رئیس هیات مدیره اعضای کمیته را تشویق می‌کند که وظایف نظارتی و کنترلیشان را به طور بهتر و موثرتری انجام دهند (گارسیا و همکاران، ۲۰۱۲؛ حسن و همکاران، ۲۰۱۷). این امر می‌تواند باعث کاهش پیچیدگی و ابهام در گزارشگری مالی گردد. استقلال رئیس کمیته باعث می‌شود که او زمان بیشتری صرف نظارت بر فعالیتها و وظایف اعضای کمیته کند که می‌تواند منجر به افزایش کیفیت (لطفی و همکاران، ۲۰۲۲) و در نتیجه کاهش پیچیدگی گزارشگری مالی شود. انتظار بر این است که رئیس کمیته حسابرسی مستقل دارای قدرت بیشتری در راستای اجرای فرآیندهای کنترل داخلی باشد (لطفی و همکاران، ۲۰۲۲). اوسی و تک تک (۲۰۱۸)، اشاره می‌کنند که استقلال رئیس کمیته حسابرسی یکی از مهمترین فاکتورها در راستای افزایش اثربخشی کمیته حسابرسی در زمینه نظارت بر گزارشگری مالی

است. آبرنازی (۲۰۱۴)، اشاره می‌کند که رئیس کمیته حسابرسی باید مستقل باشد زیرا رئیس کمیته مسئول کیفیت و کارایی کار انجام شده و کیفیت گزارشگری مالی است. رئیس کمیته دستور جلسات را تنظیم می‌کند، جلسات را اداره می‌کند و با حسابسان مستقل در ارتباط است (فرقان و همکاران، ۲۰۱۹؛ KPMG، ۲۰۱۷). رئیس کمیته بر روی کیفیت گزارشهای مالی در شرکتهای اثرگذار است و باعث می‌شود که صورتهای مالی به احتمال کمتری تجدید ارائه شود (لطفی و همکاران، ۲۰۲۲). باتوجه به مطالب ذکر شده به علت مستقل بودن رئیس کمیته حسابرسی از مدیریت شرکت و اینکه رئیس کمیته حسابرسی قدرتمندترین عضو از کمیته می‌باشد، انتظار بر این است که رئیس کمیته حسابرسی بر فرآیند گزارشگری مالی نظارت بهتر و بیشتری نسبت به سایر اعضای کمیته داشته باشد و مانع از ارائه گزارشهای نادرست و مبهم توسط مدیریت شود، بنابراین می‌توان بیان داشت که استقلال رئیس کمیته‌ی حسابرسی باعث کاهش پیچیدگی و ابهام در گزارشگری مالی شود.

### ۴-۲- تجربه رئیس کمیته حسابرسی و پیچیدگی گزارشگری مالی

رئیس کمیته به عنوان مدیر اجرایی کمیته حسابرسی در نظر گرفته می‌شود (E&Y، ۲۰۱۱). تجربه اعضای کمیته حسابرسی یکی از مهمترین مولفه‌های اثربخشی کمیته حسابرسی است (رابرتسون و دیکین، ۱۹۷۷؛ لی و استون، ۱۹۹۶). تجربه به میزان زمان صرف شده برای انجام امور محوله در زمینه‌های مرتبط با مسئولیت‌های نظارتی سازمانی اختصاص داده شده اشاره دارد. تجربه برای اعضای کمیته حسابرسی بسیار مهم است، زیرا، بسیاری از قضاوت‌های نظارتی ذهنی هستند و فاقد پاسخ‌های روشن و صریح «درست» یا «نادرست» هستند، بنابراین، در غیاب معیارهای عینی، اعضای فاقد تجربه به احتمال زیاد در حوزه‌های نظارتی تصمیمات نابهینه اتخاذ می‌کنند زیرا ممکن است دانش فنی مورد نیاز را نداشته باشند، طیف وسیعی از مشکلات موجود و بالقوه را درک نکنند، فاقد استقلال واقعی بوده و مهارت‌های کافی و ضروری حل مسئله نداشته باشند. تجربه فردی در حوزه‌های نظارتی می‌تواند حیاتی باشد زیرا احتمال اثربخشی کمیته حسابرسی را افزایش می‌دهد (دی‌زورت، ۱۹۹۸). اعضای باتجربه کمیته حسابرسی دارای تاثیر مثبتی بر بهبود فرآیند گزارشگری مالی شرکت هستند. تجربه مدیرعاملی رئیس کمیته حسابرسی او را قادر می‌سازد که به صورت موثرتری بر فعالیتهای مدیر و فرآیند گزارشگری مالی نظارت کند (عزیزخانی و همکاران، ۲۰۲۳). رئیس کمیته حسابرسی برای انجام موفقیت‌آمیز بودن وظایفش باید دارای تجربه

باشد(انجمن حسابداران خبره انگلستان، ۲۰۱۸). تجربه به دست آمده در محیط کاری، بررسی عملکرد دیگران در حوزه کاری و بازخورد آنها می‌تواند منجر به تصمیم‌گیری کارشناسانه شود(بونر، ۱۹۹۰). افرادی که تجربه ندارند احتمالاً تصمیمات بیش از حد ساده‌ای اتخاذ می‌کنند، پیچیدگی‌های فرآیند تصمیم‌گیری را نادیده می‌گیرند و ناکارآمد هستند(کالبرت، ۱۹۸۹). در رابطه با کمیته‌های حسابرسی، تجربه اعضای کمیته حسابرسی در زمینه‌های نظارتی برای بهبود عملکردشان ضروری به نظر می‌رسد. اعضای باتجربه کمیته حسابرسی نسبت به سایر اعضای کمیته، به دلیل آموزشها و عملکرد پیشین دارای دانش فنی مرتبط هستند(دی‌زورت، ۱۹۹۸). پژوهش‌های تجربی پیشین نشان می‌دهد که کمیته‌های حسابرسی متشکل از اعضای باتجربه بالاتر در اداره‌ی امور شرکتها، بهتر می‌توانند از کیفیت سود گزارش شده مراقبت کنند و بطور کلی ساختار راهبری شرکت را افزایش دهند(سلطانا، ۲۰۱۰). ویژگی‌های کمیته حسابرسی، همچون تجربه، می‌تواند بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی اثرگذار باشد(فرقان و همکاران، ۲۰۱۹). فرض می‌شود که اعضای کمیته‌ی حسابرسی که دارای تجربه در زمینه‌ی اداره‌ی امور شرکتها می‌باشند، اثربخشی کمیته‌ی حسابرسی را افزایش می‌دهد(سلطانا، ۲۰۱۰). تجربه مدیریتی اعضای کمیته حسابرسی در هیات مدیره‌های متعدد منجر به سطوح بالاتری از نظارت می‌شود(سلطانا و همکاران، ۲۰۱۹). اعضای کمیته حسابرسی دارای تجربه مدیریتی(تجربه به عنوان مدیرعامل) به علت تجارب قبلیشان به عنوان مدیرعامل، بهتر می‌توانند بر اقدامات مدیران در حوزه‌های عملیاتی یا سرمایه‌گذاری نظارت کنند(جوی و همکاران، ۲۰۲۰). پژوهش‌های پیشین نشان می‌دهد که اعضای کمیته حسابرسی دارای تجربه به عنوان مدیرعامل برای کمیته‌های حسابرسی مفید بوده، احتمال سوء استفاده از داری‌ها را کاهش داده، کیفیت حسابرسی را افزایش داده و گزارشگری مالی را بهبود می‌بخشند(ژی و همکاران، ۲۰۰۳؛ هویتاش و هویتاش، ۲۰۰۹؛ مصطفی و بن یوسف، ۲۰۱۰؛ کوهن و همکاران، ۲۰۱۴). نتایج حاصل از پژوهش کوهن و همکاران(۲۰۱۴)، نشان داد که اعضای باتجربه(تجربه مدیرعاملی) کمیته حسابرسی باعث افزایش کیفیت گزارشگری مالی می‌شوند. نتایج حاصل از پژوهش ژی و همکاران(۲۰۰۳)، نشان داد کمیته‌های حسابرسی دارای افراد باتجربه(تجربه مدیرعاملی) کمتر درگیر مدیریت سود هستند. نتایج حاصل از پژوهش کیپ کوچ و رونو(۲۰۱۶)، نشان داد که حضور افراد باتجربه در کمیته حسابرسی کیفیت نظارت کمیته را افزایش داده و از ارائه نادرست گزارشهای مالی جلوگیری می‌کند. مایرز و همکاران(۲۰۲۱)، به این نتیجه دست یافتند هنگامی که رئیس

## ۲-۵- تخصص حسابداری رئیس کمیته حسابرسی و پیچیدگی گزارشگری مالی

هدف اولیه‌ی کمیته حسابرسی اطمینان از صحت و کامل بودن گزارشهای مالی است(بتواه و همکاران، ۲۰۱۹). این مسئولیت می‌تواند با استفاده از حضور اعضای مستقل، با مهارت بالا و متخصص حسابداری در کمیته ایفا گردد(بنی‌خلید و همکاران، ۲۰۲۲). یک رئیس قدرتمند[ر کمیته] بر تصمیمات استراتژیک، فرآیند نظارتی و وظایف مرتبط با تخصیص منابع در سطح هیئت مدیره تأثیر می‌گذارد(مکنالتی و همکاران، ۲۰۱۱). رئیس کمیته دارای تأثیری اساسی و مهم بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی است. یکی از مهم‌ترین مسئولیت‌های رئیس کمیته، انتقال موثر اطلاعات مرتبط است که نیاز به توجه ویژه دارد. همچنین یکی دیگر از وظایف رئیس کمیته نظارت بر فرآیند تهیه گزارشگری مالی است(آلودات و همکاران، ۲۰۲۳)، بنابراین، رئیس کمیته مستقیماً در قبال هرگونه شکستی که ممکن است در تهیه گزارشهای مالی شرکت رخ دهد، پاسخگو است(ال‌اسبی و همکاران، ۲۰۱۹). رئیس کمیته حسابرسی می‌تواند در راستای دستیابی به اهداف کمیته حسابرسی، از جمله نظارت بر تهیه گزارشهای مالی با کیفیت بالا کمک کند(اینوبو و همکاران، ۲۰۱۷). رئیس کمیته حسابرسی کانال ارتباطی بین کمیته حسابرسی، هیات مدیره، حسابرسان داخلی، حسابرسان مستقل و مدیریت ارشد شرکت است(لطفی و همکاران، ۲۰۲۲). رئیس کمیته حسابرسی یکی از حساس‌ترین پستها در شرکتهاست. قدرت این پست هنگامی که دارای تخصص مالی و حسابداری باشد، افزایش می‌یابد(بتواه و همکاران، ۲۰۱۹). پژوهش‌های پیشین نشان داده‌اند که تخصص حسابداری رئیس کمیته حسابرسی منجر به افزایش کیفیت گزارشهای مالی می‌گردد(لطفی، ۲۰۲۲؛ بتواه و همکاران، ۲۰۱۹). هنگامی که

استقلال و تجربه اعضاء، بیشتر شود، پیچیدگی گزارشهای مالی کاهش می‌یابد.

مشعشعی و همکاران (۱۴۰۲)، در پژوهش خود تحت عنوان بررسی تأثیر ویژگی‌های رئیس کمیته حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی با استفاده از داده‌های ۱۰۵ شرکت از شرکتهای بورس اوراق بهادار تهران به این نتیجه دست یافتند که دوره تصدی رئیس کمیته حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی تأثیر مثبت و معناداری دارد.

صالحی و همکاران (۱۳۹۹)، به بررسی تأثیر ویژگیهای رئیس کمیته حسابرسی بر رابطه بین تاخیر در گزارشگری مالی و ارتباط ارزشی با استفاده از داده‌های ۱۵۶ شرکت از شرکتهای بورس اوراق بهادار تهران طی سالهای ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۵ پرداختند. یافته‌های حاصل از پژوهش آنها نشان داد که تاخیر در گزارشگری منجر به کاهش ارتباط ارزشی می‌شود و تخصص رئیس کمیته حسابرسی به صورت مثبت بر ارتباط ارزشی اثرگذار است. اما تخصص رئیس کمیته حسابرسی بر رابطه میان تاخیر در گزارشگری مالی و ارتباط ارزشی اثرگذار نمی‌باشد.

نظری و همکاران (۱۳۹۹)، در پژوهش خود تحت عنوان ویژگی‌های رئیس کمیته حسابرسی و گزارشگری مالی به موقع با استفاده از داده‌های بورس اوراق بهادار تهران طی سالهای ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۷ به این نتیجه دست یافتند که تخصص مالی و تخصص تجربی رئیس کمیته حسابرسی تأثیری بر روی گزارشگری مالی به موقع ندارد.

بیگلرخانی و طالب‌نیا (۱۴۰۱)، در پژوهشی به بررسی تبیین رابطه بین پیچیدگی گزارشات مالی مورد استفاده سرمایه‌گذاران با حاکمیت شرکتی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند، یافته‌های حاصل از پژوهش آنها با استفاده از داده‌های شرکتهای بورسی طی سالهای ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۸ نشان داد که بین پیچیدگی گزارشهای مالی با حاکمیت شرکتی در شرکتهای ارتباط معکوس و معناداری وجود دارد و با اعمال هرچه بیشتر مکانیزم‌های حاکمیت شرکتی، پیچیدگی و ابهامات در گزارشگری مالی کاهش می‌یابد و منجر به ارتقای قابلیت فهم این گزارشات برای سرمایه‌گذاران و سایر استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی شرکتهای می‌گردد.

محمدی (۱۳۹۹)، به بررسی رابطه بین تقلب مدیریت و پیچیدگی گزارشگری مالی، با استفاده از داده‌های ۵۵ شرکت بورس اوراق بهادار تهران طی سالهای ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۶ پرداخت. یافته‌ی حاصل از پژوهش آنها نشان داد که تقلب مدیران منجر به افزایش پیچیدگی گزارشگری مالی می‌شود. زیرا مدیران متقلب جهت پنهان ساختن اعمال غیرقانونی و متقلبان‌های خود از دید سرمایه‌گذاران، عامدانه اطلاعات را به صورت ناقص و

حسابرسان یک گزارش غیرمقبول صادر می‌کنند، یک رئیس کمیته حسابرسی مستقل می‌تواند از آنها در برابر فشار مدیریت محافظت کند (لیسیک و همکاران، ۲۰۱۹). دی‌فوند و همکاران (۲۰۰۵)، اشاره می‌کنند تخصص حسابداری رئیس کمیته در انجام وظایفی که نیاز به درجه بالایی از پیچیدگی دارند از اهمیت زیادی برخوردار است. حضور یک رئیس دارای تخصص حسابداری در کمیته حسابرسی منجر به بهبود نقش نظارتی کمیته حسابرسی در فرآیند تهیه صورتهای مالی می‌شود که باعث افزایش کیفیت (کاسنادی و همکاران، ۲۰۱۶) و در نتیجه کاهش پیچیدگی گزارشگری مالی می‌شود. ویژگی‌های رئیس کمیته حسابرسی از جمله تخصص مالی می‌تواند بر روی اثربخشی و توانایی کمیته حسابرسی در راستای بهبود کیفیت گزارشگری مالی (اینوبو و همکاران، ۲۰۱۷؛ فرقان و همکاران، ۲۰۱۹) و در نتیجه کاهش پیچیدگی گزارشها اثرگذار باشد. رئیس کمیته حسابرسی با تخصص در زمینه مالی و حسابداری باعث افزایش کیفیت گزارشگری مالی می‌شود (آبرنازی و همکاران، ۲۰۱۴؛ نورمن و همکاران، ۲۰۱۳). مطابق با پژوهش اسمیت و ویلکینز (۲۰۱۳)، رئیس کمیته حسابرسی دارای تخصص حسابداری، کارایی شرکتهای را در راستای تهیه گزارشهای مالی به موقع افزایش می‌دهد و باعث کاهش احتمال ارائه مجدد صورتهای مالی می‌شود. بتواه و همکاران (۲۰۱۹)، اشاره می‌کنند رئیس کمیته حسابرسی دارای تخصص حسابداری باعث افزایش کیفیت گزارشهای مالی به خصوص در بازارهای نوظهور می‌شود. نتایج پژوهش آبرنازی و همکاران (۲۰۱۴)، نشان داد که حضور رئیس کمیته حسابرسی با تخصص حسابداری در کمیته باعث ارائه به موقع و قابل اتکا و در نتیجه کاهش پیچیدگی گزارشهای مالی می‌شود. تخصص حسابداری رئیس کمیته حسابرسی می‌تواند باعث افزایش توانایی‌اش در راستای حل و فصل مشکلات پیچیده حسابداری در خلال تهیه گزارشهای مالی شود. بنابراین این امر منجر به کاهش خطا و کمک به مدیریت در راستای تهیه گزارشهای مالی شود. بنابراین این ویژگی می‌تواند بر روی کیفیت فرآیند تهیه (لطفی و همکاران، ۲۰۲۲) و کاهش پیچیدگی گزارشگری مالی اثرگذار باشد.

### ۳- پیشینه تجربی پژوهش

#### ۳-۱- داخلی

محمدی و همکاران (۱۴۰۲)، به بررسی تأثیر اثربخشی کمیته حسابرسی بر پیچیدگی گزارشگری مالی با استفاده از داده‌های ۶۰ شرکت بورس اوراق بهادار تهران طی سالهای ۱۳۹۲ تا ۱۴۰۱ پرداختند، یافته‌های حاصل از پژوهش آنها نشان داد که هرچقدر اثربخشی کمیته حسابرسی شامل؛ اندازه، تخصص حسابداری،

غفران و یاسمین (۲۰۱۷)، در پژوهشی تحت عنوان رئیس کمیته حسابرسی و به موقع بودن گزارشهای مالی و با استفاده از ۹۸۷ سال-داده طی سالهای ۲۰۰۷ تا ۲۰۱۰ کشور انگلستان به این نتیجه دست یافتند که تخصص مالی رئیس کمیته حسابرسی باعث کاهش تاخیر در گزارش حسابرسی می‌شود.

## ۲-۳- خارجی

آلودات و همکاران (۲۰۲۳)، در پژوهش خود تحت عنوان رئیس کمیته حسابرسی و عملکرد شرکت با استفاده از داده‌های شرکتهای استرالیایی طی سالهای ۲۰۱۴ تا ۲۰۱۸ به این نتیجه دست یافتند که بین تخصص حسابداری، تخصص نظارتی، تخصص تجربی و دوره تصدی رئیس کمیته حسابرسی و عملکرد مالی ارتباط مثبت و معناداری وجود دارد.

عزیزخانی و همکاران (۲۰۲۳)، در پژوهشی تحت عنوان تاثیر ویژگی‌های رئیس کمیته حسابرسی بر انتخاب حسابرس، حق‌الزحمه حسابرس و کیفیت حسابرسی با استفاده از داده‌های شرکتهای استرالیایی به این نتیجه دست یافتند که روسای کمیته حسابرسی که دوره تصدی آنها طولانی باشد، در چندین کمیته حسابرسی به طور همزمان عضویت داشته باشند، دارای صلاحیت علمی و تجاری بالاتری باشند، تمایل بیشتری دارند که حسابرسانی از موسسات بزرگ (Big4) انتخاب نمایند و همچنین حسابرسانی را انتخاب می‌نمایند که متخصص صنعت باشند، حق‌الزحمه بیشتری پرداخت نموده و شرکتهای آنها دارای اقلام تعهدی اختیاری کمتری است.

بیک و همکاران (۲۰۲۳)، با استفاده از ۷۳،۴۳۰ سال-شرکت از شرکتهای بورس اوراق بهادار کشور آمریکا طی سالهای ۲۰۰۱ تا ۲۰۱۷ به بررسی ارتباط بین پیچیدگی سازمانی، پیچیدگی گزارشگری مالی و محیط اطلاعاتی شرکت پرداختند. نتایج پژوهش آنها نشان داد که بین پیچیدگی سازمانی و پیچیدگی گزارشگری مالی ارتباط مثبت و معناداری وجود دارد. لطفی و همکاران (۲۰۲۲)، در پژوهش خود تحت عنوان تاثیر ویژگی‌های رئیس کمیته حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی با استفاده از داده‌های ۴۶۰ سال شرکت از شرکتهای بورس اوراق بهادار کشور اردن طی سالهای ۲۰۱۷ تا ۲۰۲۰ به این نتیجه دست یافتند که تخصص رئیس کمیته تاثیر مثبت و معناداری بر روی کیفیت گزارشگری مالی دارد. همچنین نتایج پژوهش آنها نشان داد که تغییر رئیس کمیته تاثیر منفی و معناداری بر روی کیفیت گزارشگری مالی دارد. اما استقلال رئیس کمیته حسابرسی تاثیری بر روی کیفیت گزارشگری مالی نداشت.

## ۴- فرضیه‌های پژوهش

باتوجه به مبانی نظری و پیشینه پژوهش، فرضیه‌های پژوهش حاضر به صورت زیر تبیین می‌گردد:

**فرضیه اول:** بین استقلال رئیس کمیته حسابرسی و پیچیدگی گزارشگری مالی رابطه منفی و معناداری وجود دارد.

**فرضیه دوم:** بین تخصص حسابداری رئیس کمیته حسابرسی و پیچیدگی گزارشگری مالی رابطه منفی و معناداری وجود دارد.

**فرضیه سوم:** بین تجربه‌ی رئیس کمیته حسابرسی و پیچیدگی گزارشگری مالی رابطه منفی و معناداری وجود دارد.

## ۵- روش پژوهش

پژوهش حاضر از لحاظ هدف کاربردی و از نظر شیوه‌ی پژوهش شبه‌تجربی است. داده‌های پژوهش از پایگاه اطلاعاتی کدال<sup>۱</sup> و مرکز پردازش اطلاعات مالی ایران<sup>۲</sup> استخراج شده است. جهت خلاصه نمودن داده‌ها از نرم افزار اکسل و جهت آزمون فرضیه پژوهش و مفروضات رگرسیونی از نرم افزار آماری Eviews<sup>۹</sup> استفاده شده است.

فرضیه پژوهش با استفاده از مدل رگرسیونی (۱)، آزمون شده است، مدل مذکور باتوجه به مبانی نظری ذکر شده و براساس پژوهش‌های زیر استخراج شده است:

متغیر FRC باتوجه به پژوهش محمدی و همکاران (۱۴۰۲)، ورهرامی و محمدی (۱۳۹۹)، محمدی (۱۳۹۹) و داموداران (۲۰۰۷)، و متغیرهای کنترلی نیز براساس پژوهش محمدی و همکاران (۱۴۰۲)، ورهرامی و محمدی (۱۳۹۹) و محمدی (۱۳۹۹)، استخراج شده است.

مدل (۱)

$$FRC = \alpha_0 + \beta_1 ACCExp + \beta_2 ACCInd + \beta_3 ACCExp + \beta_4 Size + \beta_5 VM + \epsilon$$

که در آن:

FRC: پیچیدگی گزارشگری مالی است؛ برخی از پژوهش‌های پیشین از جمله؛ لی (۲۰۰۸)، چئونگ و لاو (۲۰۱۶) و سرهنگی و همکاران (۱۳۹۳)، جهت اندازه‌گیری متغیر FRC از شاخص فوگ

<sup>۲</sup> . www.fipiran.com

<sup>۱</sup> . www.codal.ir

### ۵-۱- روش آزمون فرضیه پژوهش

فرضیه پژوهش با استفاده از روش حداقل مربعات پایدار انجام شده است. روش حداقل مربعات پایدار به انواع روش‌های رگرسیونی گفته می‌شود که به منظور پایداری بیشتر و حساسیت کمتر به نقاط دور افتاده طراحی شده است. تاکنون سه روش متفاوت برای حداقل مربعات پایدار ارائه شده است: برآورد M (هاپر، ۱۹۷۳)، برآورد S (روسو و یوهای، ۱۹۸۴) و برآورد MM (یوهای، ۱۹۸۷). برآورد M نقاط دورافتاده متغیر وابسته را معرفی می‌کند که در آن مقدار متغیر وابسته به طور قابل توجهی از قاعده روش رگرسیون متفاوت است (باقی مانده‌های بزرگ) (دل‌انگیزان و همکاران، ۱۳۹۳). باتوجه به وجود نقاط دورافتاده در متغیر وابسته، در پژوهش حاضر از برآورد M استفاده شده است. به منظور معنادار بودن رابطه‌ی بین متغیرهای مستقل و وابسته از آزمون Z در سطح خطای ۵ درصد استفاده شده است. جهت نشان دادن درصد تغییرات متغیر وابسته که توسط متغیر مستقل توضیح داده می‌شود از ضریب تعیین تعدیل شده استفاده شده است. همچنین جهت بررسی فرض عدم وجود همخطی بین متغیرهای توضیحی (آزمون Correlations)، همسانی واریانس بین اجزاء اخلال (آزمون گرافیکی)، تشخیص پانل یا پولد بودن داده‌ها (آزمون F-لیمر)، انتخاب الگوی اثرات تصادفی یا اثرات ثابت (آزمون هاسمن) و جهت بررسی وجود خودهمبستگی در میان اجزاء اخلال از آزمون دوربین واتسون استفاده شده است. نتایج آزمونهای مذکور در ادامه نشان داده شده است.

### ۵-۲- جامعه آماری و حجم نمونه

جامعه آماری پژوهش حاضر شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران هستند. نمونه پژوهش با لحاظ معیارهای زیر و با استفاده از قاعده حذف سیستماتیک انتخاب شدند:

- ۱) شرکتها قبل از سال ۱۳۹۲ در تابلوهای معاملاتی شرکت بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده و تا پایان سال ۱۴۰۱ از تابلوهای معاملاتی حذف نشده باشند.
- ۲) سال مالی شرکتها منتهی به پایان اسفندماه باشد.
- ۳) شرکتها طی دوره پژوهش تغییر سال مالی ن داده یا توقف فعالیت نداشته باشند.
- ۴) اطلاعات مربوط به متغیرها طی سالهای انجام پژوهش افشا شده باشد.

و شاخص طول سند استفاده نموده‌اند، اما باتوجه به پژوهش بونسال و همکاران (۲۰۱۵) و لوگران و مک‌دونالد (۲۰۱۴)، شاخص فوگ، شاخص مناسبی جهت اندازه‌گیری پیچیدگی گزارشگری مالی نیست. ۱. در پژوهش حاضر به تبعیت از پژوهش داموداران (۲۰۰۷)، محمدی و همکاران (۱۴۰۲)، وره‌رامی و محمدی (۱۳۹۹) و محمدی (۱۳۹۹)، از تعداد صفحات گزارش فعالیت هیات مدیره به عنوان معیاری جهت سنجش پیچیدگی گزارشگری مالی استفاده شده است. تعداد بالای صفحات گزارشهای مالی نشان دهنده‌ی حجم بالای اطلاعات موجود در گزارشها می‌باشد که تجزیه و تحلیل آن برای استفاده‌کنندگان از گزارشها زمانبر و دشوار بوده که همین امر باعث پیچیدگی گزارشهای مذکور می‌شود. متغیر مذکور برابر است با: لگاریتم طبیعی تعداد صفحات گزارش فعالیت هیات مدیره.

$\alpha 0$ : مقدار ثابت

ACCExp: تخصص حسابداری رئیس کمیته حسابرسی؛ متغیر دووجهی است؛ اگر رئیس کمیته حسابرسی دارای تخصص حسابداری باشد، عدد یک؛ در غیر اینصورت عدد صفر (محمدی، ۱۳۹۴).

ACInd: استقلال رئیس کمیته حسابرسی؛ متغیر دووجهی است؛ اگر رئیس کمیته حسابرسی مستقل از هیات مدیره باشد، عدد یک؛ در غیر اینصورت عدد صفر (محمدی، ۱۳۹۴).

ACExp: تجربه رئیس کمیته حسابرسی؛ متغیر دووجهی است؛ اگر رئیس کمیته حسابرسی دارای تجربه مدیرعاملی باشد، عدد یک؛ در غیر اینصورت عدد صفر (محمدی، ۱۳۹۴؛ سلطانا، ۲۰۱۰).

Size: اندازه شرکت است که با لگاریتم طبیعی کل دارایی‌های شرکت سنجیده شده است (وره‌رامی و محمدی، ۱۳۹۹، محمدی و همکاران، ۱۴۰۲). انتظار بر این است که شرکت‌های بزرگتر، گزارش‌های سالانه طولانی‌تر و پیچیده‌تری داشته باشند (لی، ۲۰۰۸؛ وره‌رامی و محمدی، ۱۳۹۹).

VM: متغیر دو وجهی، اگر شرکت مورد نظر صورت‌های مالی تلفیقی تهیه کند، برابر است با ۱، در غیر اینصورت صفر. انتظار بر این است که شرکت‌هایی که دارای واحدهای تابعه هستند و صورت‌های مالی تلفیقی تهیه می‌کنند دارای گزارش‌های سالانه-ی طولانی‌تری باشند، بنابراین در پژوهش حاضر از متغیر VM به عنوان متغیر کنترلی استفاده شده است (وره‌رامی و محمدی، ۱۳۹۹).

۱. متون تجارت دارای درصد زیادی از کلمات هستند که باتوجه به شاخص فوگ به عنوان کلمات پیچیده شناسایی می‌شوند زیرا بصورت چند هجایی هستند، اما در حقیقت به وسیله‌ی درصد بالایی از سرمایه‌گذاران و تحلیل‌گران قابل فهم‌اند و درک

به این ترتیب، تعداد ۶۰ شرکت به عنوان نمونه جهت آزمون فرضیه پژوهش انتخاب شدند (۶۰۰ شرکت - سال).

#### ۶- آمار توصیفی

جدول شماره (۱)، آمار توصیفی متغیرهای پژوهش را نشان می‌دهد. همانگونه که در جدول شماره (۱)، مشخص است میانگین متغیر تعداد صفحات گزارشگری مالی ۵۱.۲۴ می‌باشد که نشان می‌دهد تعداد صفحات گزارش فعالیت هیات مدیره در شرکت‌های مورد بررسی طی ۱۰ سال اخیر حدوداً ۵۰ صفحه می‌باشد. حداکثر صفحات گزارش فعالیت در میان شرکت‌های نمونه ۱۷۴ (چادرمو) و حداقل صفحات گزارش فعالیت ۱۳ (شرکت سپنتا) می‌باشد. به طور میانگین ۴۶ درصد از روسای کمیته دارای تحصیلات تخصصی حسابداری یا گرایش‌های آن

(حسابرسی، حسابداری صنعتی و...) بوده‌اند. همچنین بطور میانگین ۳۴ درصد از روسای کمیته حسابرسی شرکت‌های نمونه مستقل بوده‌اند. ۴۰ درصد از افراد کمیته نیز به دارای تجربه مدیریت شرکت (مدیرعامل و سایر مدیران اجرایی) بوده‌اند. میانگین سایر متغیرهای پژوهش نیز در جدول (۱)، ذکر شده است. انحراف معیار نشان دهنده‌ی پراکندگی داده‌ها از میانگین است. اگر انحراف معیار نزدیک به صفر باشد نشان می‌دهد که داده‌ها به میانگین نزدیک هستند. کم بودن مقدار انحراف معیار به این معناست که پراکندگی داده‌ها از میانگین کم و بالا بودن مقدار انحراف معیار به این معناست که پراکندگی داده‌ها از میانگین زیاد است. همانگونه که در جدول (۱)، مشخص است متغیر اندازه شرکت دارای بیشترین میزان انحراف معیار است. همچنین ضریب کشیدگی همه‌ی متغیرها مثبت و نشان دهنده‌ی این مطلب است که توزیع آن‌ها بلندتر از توزیع نرمال است.

جدول (۱): آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

نوع متغیر	نام متغیر	تعداد مشاهدات	میانگین	میان	حداکثر	حداقل	انحراف معیار	ضریب چولگی	ضریب کشیدگی
وابسته - پیچیدگی گزارشگری مالی	تعداد صفحات	۶۰۰	۵۱.۲۴	۴۸	۱۷۴	۱۳	۲۲.۶۹	.۸۱	۴.۳۵
	لگاریتم تعداد صفحات	۶۰۰	۳.۸۳	۳.۸۷	۵.۱۵	۲.۵۶	.۴۶	-.۳۸	۲.۷۸
مستقل - اثربخشی کمیته حسابرسی	استقلال رئیس کمیته	۶۰۰	.۳۴	۰	۱	۰	.۴۷	.۶۴	۱.۴۱
	تجربه رئیس کمیته	۶۰۰	.۴۰	۰	۱	۰	.۴۹	.۳۹	۱.۱۵
	تخصص حسابداری رئیس کمیته	۶۰۰	.۴۶	۰	۱	۰	.۴۹	.۱۶	۱.۰۲
کنترلی	اندازه شرکت	۶۰۰	۱۵.۲۵	۱۴.۷۷	۲۱.۳۲	۱۱.۹۵	۱.۷۷	.۸۹	۳.۳۲
	متغیر دوجویی	۶۰۰	.۳۶	۰	۱	۰	.۴۸	.۵۵	۱.۳۰

#### ۷- بررسی فرض عدم وجود همخطی بین متغیرهای توضیحی

در پژوهش حاضر جهت بررسی وجود یا عدم وجود همخطی بین متغیرهای توضیحی از آزمون Correlations در نرم‌افزار آماری

۹ Eviews استفاده شده است. نتایج آزمون به شرح جدول (۲)، است.

نتایج ارائه شده در جدول (۲)، نشان می‌دهد که اندک همخطی بین متغیرهای توضیحی قابل چشم‌پوشی می‌باشد (معمولاً هنگامی که وابستگی بین متغیرهای توضیحی کمتر از ۵۰ درصد باشد، همخطی بین آنها قابل اغماض است).

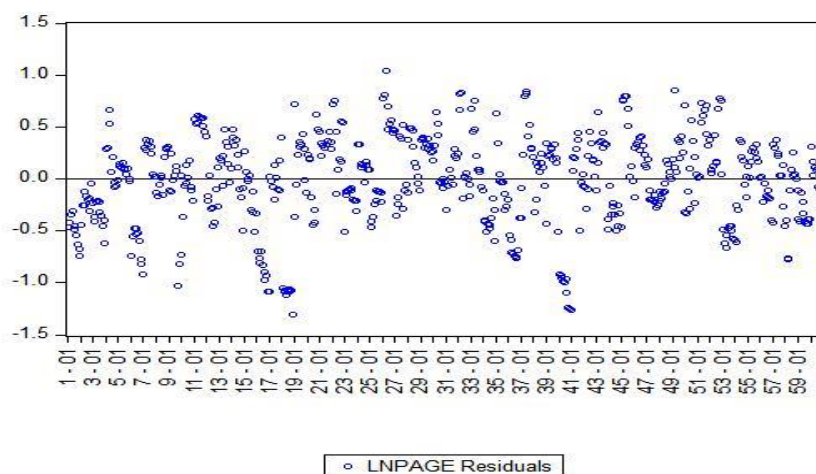
جدول (۲): بررسی همخطی

متغیر دوجویی	اندازه شرکت	استقلال	تخصص	تجربه
				تجربه
			۱	
			.۰۷	
		۱		
		-.۰۱۱		
		-.۰۶		
	۱			
	-.۰۸			
	-.۰۰۲			
	.۰۱۳			
۱	.۴۷			
	-.۱۴			
	.۰۱۲			
	.۰۵۱			

#### ۸- بررسی فرض همسانی واریانس اجزاء خطاء

باتوجه به پژوهشهای پیشین (صلاحی‌نژاد و سعادت، ۱۳۹۳؛ ورهرامی و محمدی، ۱۳۹۹، محمدی و همکاران، ۱۴۰۲)، در پژوهش حاضر به منظور بررسی وجود همسانی واریانس در میان

جملات خطاء از روش گرافیکی استفاده شده است. نتایج آزمون مذکور به شرح شکل (۱)، است. همانگونه که در شکل (۱)، نشان داده شده است، هیچگونه الگوی مشخصی بین اجزاء خطاء وجود ندارد و پراکنش داده‌ها حول محور صفر می‌باشد، بنابراین می‌توان گفت که ناهمسانی واریانس بین جملات خطاء وجود ندارد.



شکل (۱): نتایج آزمون همسانی واریانس اجزاء خطاء

#### ۹- نتایج آزمونهای F-لیمر و هاسمن

در جدول (۳)، نتایج آزمونهای F-لیمر و هاسمن ارائه شده است. به منظور تشخیص پانل یا پولد بودن داده‌ها از آزمون F-لیمر استفاده شده است. نتایج آزمون مذکور نشان دهنده پانل بودن داده‌ها است. همچنین نتایج آزمون هاسمن نشان می‌دهد که

الگو به صورت اثرات تصادفی می‌باشد. باتوجه به وجود مشاهدات دوره افتاده در متغیر وابسته، در پژوهش حاضر، به تبعیت از پژوهش دل‌انگیزان و همکاران (۱۳۹۳)، ورهرامی و محمدی (۱۳۹۹) و محمدی و همکاران (۱۴۰۲)، از برآورد M و روش حداقل مربعات پایدار استفاده شده است.

جدول (۳): نتایج آزمون F-لیمر و هاسمن

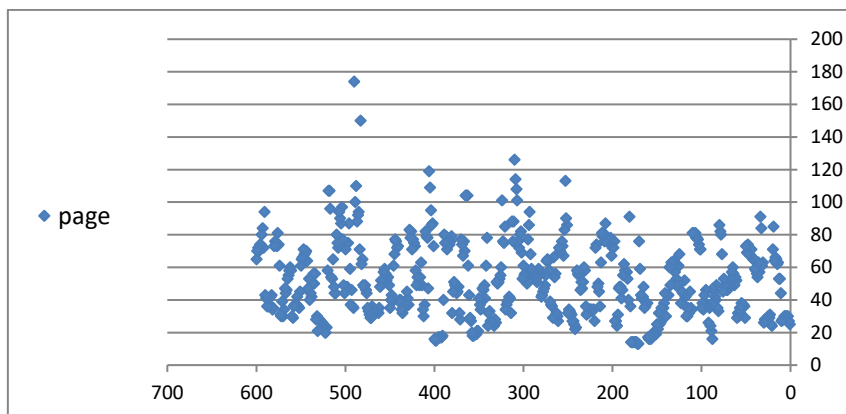
F لیمر		هاسمن			
Cross- Section F	Prob	تعیین مدل	Chi-Square	Prob	تعیین الگو
۲۶.۳۴	۰.۰۰۰۰	پانل	۱۰.۷۷	۰.۵۶۱	اثرات تصادفی

#### ۱۰- بررسی وجود یا عدم وجود مشاهدات (نقاط) دورافتاده

##### در متغیر وابسته

شکل (۲)، وجود نقاط دورافتاده در متغیر وابسته را نشان می‌دهد. شکل شماره (۲)، نقاط دورافتاده در متغیر وابسته (تعداد صفحات گزارش فعالیت هیئت مدیره) را نشان می‌دهد، وجود مشاهدات دورافتاده بخش بالای شکل کامل واضح و مشخص

است. بنابراین استفاده از روش حداقل مربعات پایدار (RLS) منجر به افزایش کارایی خواهد شد (هابر، ۱۹۷۳؛ نقل در دل‌انگیزان و همکاران، ۱۳۹۳). بر همین اساس در پژوهش حاضر به منظور افزایش کارایی، از روش حداقل مربعات پایدار (RLS) استفاده شده است (محمدی و همکاران، ۱۴۰۲؛ ورهرامی و محمدی، ۱۳۹۹؛ دل‌انگیزان و همکاران، ۱۳۹۳).



شکل (۲): نقاط دوره افتاده در متغیر وابسته

مرکزی ( $n \geq 30$  می باشد) می توان گفت که توزیع جملات خطاء به صورت نرمال می باشد. باتوجه به جدول (۴)، همانگونه که انتظار می رفت، ضریب متغیر ویژگی های رئیس کمیته حسابرسی منفی و معنادار بوده که نشان می دهد بین تخصص حسابداری، استقلال و تجربه رئیس کمیته حسابرسی و پیچیدگی گزارشگری مالی در سطح ۹۹ درصد اطمینان ارتباط منفی و معناداری وجود دارد. به عبارت بهتر هر اندازه که رئیس کمیته حسابرسی مستقل تر، باتجربه تر و دارای دانش تخصصی حسابداری باشد، پیچیدگی گزارشگری مالی کاهش می باشد. ضریب متغیر اندازه شرکت و متغیر دوجویی (کنترلی) همانگونه که انتظار می رفت مثبت و در سطح ۹۹ درصد اطمینان معنادار می باشد که نشان می دهد هرچقدر اندازه شرکت بزرگتر باشد و شرکت مذکور صورتهای مالی تلفیقی تهیه کند، گزارشهای مالی شرکت نیز پیچیده تر می باشد.

#### ۱۱- نتایج آزمون فرضیه های پژوهش

جدول (۴)، نتایج آزمون فرضیه های پژوهش را نشان می دهد. آماره  $R^2N$  یک نوع مقاوم از آماره والد است که فرضیه صفر آن دال بر صفر بودن تمام ضرایب می باشد و برای محاسبه آن از فرم درجه دوم آزمون والد استفاده می شود (دل انگیزان و همکاران، ۱۳۹۳). همانگونه که در جدول مشخص است، نتایج آماره  $R^2N$  حاکی از رد فرضیه صفر (صفر بودن ضرایب) می باشد، بر همین اساس اعتبار ضرایب مدل رگرسیون تایید می شود. مقدار آماره دوربین واتسون برابر با ۲.۱۳ می باشد که نشان می دهد خودهمبستگی بین جملات خطاء وجود ندارد. به عبارت بهتر؛ جزء خطای یک مشاهده تحت تاثیر مشاهده دیگر قرار نمی گیرد. همچنین باتوجه به آنکه در این پژوهش تعداد شرکتهای نمونه ۶۰ مورد می باشد، بنابراین براساس قضیه حد

جدول (۴): نتایج آزمون فرضیه های پژوهش

FRC= $\alpha_0 + \beta_1 \text{ACCExp} + \beta_2 \text{ACCInd} + \beta_3 \text{ACCExp} + \beta_4 \text{Size} + \beta_5 \text{VM} + \epsilon$			
متغیر	ضریب	آماره Z-Statistic	معناداری
$\alpha_0$	۲.۲۴	۳۸۲.۴۸	۰.۰۰۰۰
تخصص حسابداری رئیس کمیته	-/۰.۳۱	-۲۵.۶۲	۰.۰۰۰۰
استقلال رئیس کمیته	-/۰.۰۵	-۴۵.۰۱	۰.۰۰۰۰
تجربه رئیس کمیته	-/۰.۰۲	-۱۹.۳۶	۰.۰۰۰۰
اندازه شرکت	/۰.۱۰	۲۷۰.۷۵	۰.۰۰۰۰
متغیر دوجویی	/۰.۰۷	۵۴.۷۷	۰.۰۰۰۰
ضریب تعیین تعدیل شده		/۰.۲۸	
$R^2N$		۱۲۲۳۵۵	
احتمال آماره $R^2N$		۰.۰۰۰۰۰۰	
آماره دوربین واتسون		۲.۱۳	
تعداد مشاهدات		۶۰	

## ۱۲- نتیجه‌گیری و پیشنهادها

باتوجه به مبانی نظری ذکر شده، در پژوهش حاضر انتظار بر این بود که ویژگیهای رئیس کمیته حسابرسی تأثیر منفی و معناداری بر پیچیدگی گزارشگری مالی داشته باشد، یافته‌های ارائه شده در جدول (۴)، نیز نشان می‌دهد که ویژگیهای رئیس کمیته حسابرسی شامل؛ تخصص حسابداری، استقلال و تجربه اثر منفی و معناداری بر پیچیدگی گزارشهای مالی دارد. فرضیه اول پژوهش بیان داشت که "بین استقلال رئیس کمیته حسابرسی و پیچیدگی گزارشگری مالی رابطه منفی وجود دارد." نتایج ارائه شده در جدول (۴)، نیز موید این موضوع می‌باشد. به عبارت بهتر؛ هرچقدر استقلال رئیس کمیته حسابرسی بیشتر باشد، انتظار بر این است که پیچیدگی گزارشگری مالی کاهش یابد. زیرا رئیس مستقل کمیته حسابرسی به دلیل آنکه هیچگونه ارتباطی با شرکت ندارند، بهتر می‌تواند بر فرآیند گزارشگری و اقدامات مدیریت نظارت کنند و در صورت ارائه گزارشهای مبهم و پیچیده توسط مدیریت، او را مورد مواخذه و پرس و جو قرار می‌دهد. در واقع وجود ویژگی استقلال در میان اعضای کمیته حسابرسی به خصوص رئیس کمیته به عنوان راس کمیته حسابرسی منجر به کنترل و نظارت بهتر بر فرآیند گزارشگری مالی خواهد شد (کوه و همکاران، ۲۰۰۷). این یافته پژوهش مطابق با پژوهش لاری و تیلور (۲۰۱۲)، دسوکی و خاشمره (۲۰۱۶)، محمدی و همکاران (۱۴۰۲)، و برخلاف پژوهش لطفی و همکاران (۲۰۲۲)، می‌باشد. فرضیه دوم پژوهش بیان داشت که "بین تجربه رئیس کمیته حسابرسی و پیچیدگی گزارشگری مالی رابطه منفی و معناداری وجود دارد." نتایج ارائه شده در جدول (۴)، نیز موید این موضوع می‌باشد. به عبارت بهتر؛ رئیس کمیته حسابرسی دارای تجربه مدیرعاملی پیچیدگی گزارشگری مالی را کاهش می‌دهد. افراد بی‌تجربه احتمالاً تصمیمات نابهینه می‌گیرند و دانش کافی در خصوص فرآیند گزارشگری مالی ندارند و وظایف نظارتیشان را به درستی انجام نمی‌دهند. در واقع هنگامی که اعضای کمیته حسابرسی دارای تجربه مدیریتی (مدیرعاملی) باشند، قدرت، اعتبار و اعتماد به نفس بالاتری جهت نظارت و اعمال قدرت بر مدیریت جهت ارائه درست و بدون ابهام گزارشهای مالی دارند. بنابراین انتظار می‌رود در صورتی که روسای کمیته حسابرسی تجربه مدیرعاملی داشته باشند، بهتر بتوانند بر اقدامات مدیران نظارت کنند و بر همین اساس آنها را از ارائه گزارشهای مبهم و پیچیده باز دارند. یافته‌های این فرضیه مطابق با پژوهش کوهن و همکاران (۲۰۱۴)، ژی و همکاران (۲۰۰۳)، کیپ کوئچ و رونو (۲۰۱۶) و محمدی و همکاران (۱۴۰۲)، می‌باشد. در طرف مقابل، این یافته برخلاف یافته‌های پژوهش چوی و همکاران (۲۰۲۰)، می‌باشد. فرضیه

سوم پژوهش بیان داشت که "بین تخصص حسابداری رئیس کمیته حسابرسی و پیچیدگی گزارشگری مالی رابطه منفی و معناداری وجود دارد." نتایج جدول (۴)، نیز نشان دهنده همین موضوع می‌باشد، به عبارت بهتر؛ در صورتیکه رئیس کمیته حسابرسی دارای تحصیلات حسابداری باشد، انتظار بر این است که پیچیدگی گزارشگری مالی کاهش یابد. زیرا مطابق با پژوهش دالیوال و همکاران (۲۰۱۰)، غفران و اوسولیوان (۲۰۱۷)، و سلطانا و وان در زان (۲۰۱۳)، اعضای کمیته حسابرسی با تخصص حسابداری نسبت به اعضای کمیته با سایر گرایشهای مالی، تأثیر بیشتری بر فرآیند گزارشگری مالی دارند و در انجام وظایف نظارتیشان موفق‌ترند. استدلال بر این است که متخصصان حسابداری باتوجه به رشته تحصیلی و تجارب حسابداری (تهیه گزارشهای مالی مختلف) با گزارشهای مالی آشناتر هستند، بر همین اساس بهتر می‌تواند حوزه‌های پیچیده و مبهم در گزارشها را شناسایی نمایند و مانع از ارائه گزارشهای پیچیده و مبهم توسط مدیریت شوند. یافته حاصل از این فرضیه مطابق با پژوهش ولت (۲۰۱۸) و محمدی و همکاران (۱۴۰۲)، است، آنها در پژوهش خود به این نتیجه دست یافتند که تخصص مالی کمیته حسابرسی منجر به کاهش پیچیدگی گزارشهای مالی می‌شود. باتوجه به یافته‌های پژوهش، جهت اثربخش نمودن کمیته حسابرسی در زمینه وظایف نظارتی، پیشنهاد می‌شود که روسای کمیته حسابرسی به صورتی انتخاب شوند که دارای تجارب مدیرعاملی باشند، رشته تحصیلی آنها صرفاً حسابداری باشد (باتوجه به آشنایی و تسلط آن در امور تخصصی و تهیه گزارشهای مالی) و دارای استقلال باشند. در پژوهش‌های آینده می‌توان سایر ویژگیهای رئیس کمیته حسابرسی و تأثیر آن بر پیچیدگی گزارشگری مالی را مورد بررسی قرار داد (برای مثال؛ دوره تصدی رئیس کمیته حسابرسی، سطح تحصیلات رئیس کمیته، جنسیت رئیس کمیته و...).

## فهرست منابع

- دل‌انگیزان، سهراب؛ خانزادی، آزاد؛ حیدریان، مریم. (۱۳۹۳). بررسی اثرات تغییر قیمت سوخت بر تولید گازهای گلخانه‌ای در بخش حمل و نقل جاده‌ای ایران: رویکرد حداقل مربعات پایدار (RLS). فصلنامه اقتصاد مقداری (بررسی‌های اقتصادی سابق)، دوره ۱۱، شماره ۴، ۴۷-۷۷.
- سرهنگی، حجت، ابراهیمی، سعید و اله‌یاری ابهری، حمید. بررسی اثر پیچیدگی گزارشگری مالی بر رفتار معاملاتی سرمایه‌گذاران در بازار سرمایه ایران.

- Al-Baidhani, Ahmed. (2016). *The nature of a dynamic relationship between audit committee and auditors, both internal and external*. Ahmed. Available online: <https://ssrn.com/abstract=2299027> (accessed on 16 March 2023).
- Al-hadrami, A et al. (2020). *The impact of an audit committee's independence and competence on investment decision: a study in Bahrain*, *Asian Journal of Accounting Research*, Volume 5, Issue 2.
- Alodat, A, Y and et al. (2023). *Audit committee chair effectiveness and firm performance: The mediating role of sustainability disclosure*, *Cogent Business & Management*, Volume 10, Issue 1.
- Alsyouf, Adi, Raed Masa'deh, Moteb Albugami, Mohammad Al-Bsheish, and Nizar Alsubahi. (2021). *Risk of Fear and Anxiety in Utilising Health App Surveillance Due to COVID-19: Gender Differences Analysis*. *Risks* 9: 179.
- Ashraf, Maryam, Waqas Ahmad Watto, and Mahmaod Alrawad. (2022). *Do Uncertainty and Financial Development Influence the FDI Inflow of a Developing Nation? A Time Series ARDL Approach*. *Sustainability* 14: 12609.
- Azizkhani, M, Sarowar, H and Nguyen, M. (2023). *Effects of audit committee chair characteristics on auditor choice, audit fee and audit quality*, *Accounting and Finance*, Volume 63, Issue 3, 3675-3707.
- Baatwah, Saeed Rabea, Abood Mohammad Al-Ebel, and Muneer Rajab Amrah. (2019). *ACC accounting expertise and audit report timeliness: The moderating effect of chair characteristics*. *Asian Review of Accounting* 27: 273-306.
- Bani-Khalid, Tareq, Ahmad Farhan Alshira'h, and Malek Hamed Alshirah. (2022). *Determinants of Tax Compliance Intention among Jordanian SMEs: A Focus on the Theory of Planned Behavior*. *Economies* 10: 30.
- Bedard, J., Chtourou, S.M. and Courteau, L. (2004), "The Effect of Audit Committee Expertise, Independence, and Activity on Aggressive Earnings Management", *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 23 No.2, 15-37.
- Bedford, Norton M., and Vahe Baladouni. (1962). *A Communication Theory Approach to Accountancy Author*. *The Accounting Review*, 37: 650-59.
- Blue Ribbon Committee (1999), 'Report and recommendations of the Blue Ribbon Committee on Improving the Effectiveness of Corporate Audit Committees', *The Business Lawyer*, vol. 54, no. 2, 1067-1095.
- Bonner, S. E. (1990). *Experience effects in auditing: the role of task-specific knowledge*. *The Accounting Review*, January, 72-92.
- Bonsall, S.B, Leone, A.J & Miller, B. P. (2015). *A Plain English Measure of Financial Reporting Readability*. Retrieved September 7, 2023, 12:32 from:
- (۱۳۹۳). فصلنامه بورس اوراق بهادار، سال هفتم، شماره ۲۷، ۵۹-۷۸.
- صالحی، مهدی و همکاران (۱۳۹۹). بررسی تاثیر ویژگیهای رئیس کمیته حسابرسی بر رابطه بین تاخیر در گزارشگری مالی و ارتباط ارزشی، تحقیقات حسابداری و حسابرسی، شماره ۴۸، ۱۰۷-۱۲۰.
- صلاحی نژاد، مریم و سعادت، شهرزاد. (۱۳۹۳). تاثیر اعتبار حسابرسی در جذب کمک های بلاعوض در موسسات غیر انتفاعی، فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال سوم، شماره نهم.
- مشعشی، سیدمحمد و همکاران (۱۴۰۲). بررسی تاثیر ویژگی- های رئیس کمیته حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی، هشتمین همایش ملی پژوهش های نوین در علوم انسانی، اقتصاد و حسابداری ایران، [/https://civilica.com/doc/1832604](https://civilica.com/doc/1832604)
- محمدی، پویان و همکاران. (۱۴۰۲). تاثیر اثربخشی کمیته حسابرسی بر پیچیدگی گزارشگری مالی، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، در دست چاپ.
- محمدی، پویان (۱۳۹۹). *تقلب مدیریت و پیچیدگی گزارشگری مالی، ششمین کنفرانس بین المللی مدیریت امور مالی، تجارت، بانک، اقتصاد و حسابداری*.
- محمدی، پویان. (۱۳۹۴). *تاثیر اثربخشی کمیته حسابرسی بر محافظه کاری سود، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه رازی کرمانشاه*.
- ورهرامی، ویدا، محمدی، پویان. (۱۳۹۹). *تاثیر دوره همکاری مدیرعامل و مدیر حسابرسی داخلی بر پیچیدگی گزارشگری مالی، پژوهش های تجربی حسابداری، سال دهم، شماره ۳۷، ۲۱۳-۲۳۴*.
- نظری، هیراد و همکاران (۱۳۹۹). *ویژگی های رئیس کمیته حسابرسی و گزارشگری مالی به موقع، دانش حسابداری، دوره ۱۱، شماره ۳ (پیاپی ۴۲)، ۱۳۱-۱۶۵*.
- Abbott, L.J., Parker, S. and Peters, G.F. (2004), "Audit Committee Characteristics and Restatements", *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol. 23 No.1, 69-87.
- Abernathy, J. L., Beyer, B., Masli, A., & Stefaniak, C. (2014). *The association between characteristics of AC accounting experts, AC chairs, and financial reporting timeliness*. *Advances in Accounting*, 30(2), 283-297.
- Al-Absy, M. S. M., Ismail, K. N. I. K., & Chandren, S. (2019). *Audit committee chairman characteristics and earnings management: The influence of family chairman*. *Asia-Pacific Journal of Business Administration*, 11(4), 339-370.

- Desoky, A.M. and Khasharmeh, H. (2016), "Perceptions on the impact of audit committees on financial reporting quality: evidence from Bahrain", *Journal of Accounting and Auditing*, Vol. 4 No. 2, 231-252.
- Dezoort, F, T. (1998). AN ANALYSIS OF EXPERIENCE EFFECTS ON AUDIT COMMITTEE MEMBERS' OVERSIGHT JUDGMENTS, *Accounting, Organization and society*, Vol. 23, No. 1, 1-21.
- Dhaliwal, D., Naiker, V. and Navissi, F. (2010), "The association between accruals quality and the characteristics of accounting experts and mix of expertise on audit committees", *Contemporary Accounting Research*, Vol. 27 No. 3, 787-827.
- Ernst and Young. (2011). *Insights for North American Audit Committee Members*. January. Available online: [http://www.tapestrynetworks.com/documents/Tapestry\\_EY\\_ACLN\\_InSights\\_Jan11.pdf](http://www.tapestrynetworks.com/documents/Tapestry_EY_ACLN_InSights_Jan11.pdf) (accessed on 14 March 2022).
- Eyenubo, Samuel Akpovwre, Mudzamir Mohammed, and Mohammad Ali. (2017). Audit committee effectiveness of FRQ in listed companies in Nigeria stock exchange. *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences* 7: 487-505.
- Ezat, A, N. (2019). the impact of corporate governance structure on the readability of board of directors' report in Egyptian environment, [https://abjournals.ekb.eg/article\\_126565.html](https://abjournals.ekb.eg/article_126565.html).
- Final Report of the Advisory Committee on Improvements to Financial Reporting to the United States Securities and Exchange Commission, SEC. (2008).
- Free, C., Trotman, A.J. & Trotman, K.T. (2021) How audit committee chairs address information-processing barriers. *The Accounting Review*, 96, 147-169.
- Furqaan, Abdirahman, Hairul Azlan Annuar, Hamdino Hamdan, and Hafiz Majdi Abdul Rashid. (2019). Overlapping memberships on the audit and other board committees: Impacts on FRQ. *Asian Journal of Accounting Perspectives* 12: 49-77.
- García-Sánchez, I. M., García-Meca, E., & Cuadrado-Ballesteros, B. (2017). Do financial experts on audit committees matter for bank insolvency risk-taking? The monitoring role of bank regulation and ethical policy. *Journal of Business Research*, 76, 52-66.
- Ghafran, C., & O'Sullivan, N. (2017). The impact of audit committee expertise on audit quality: Evidence from UK audit fees. *The British Accounting Review*, 49(6), 578- 593.
- Ghafran, Chaudhry, and Sofia Yasmin. (2018). ACC and FR timeliness: A focus on financial, experiential and monitoring expertise. *International Journal of Auditing* 22: 13-24.
- Guay, W., Samuels, D., and Taylor, D. (2016), "Guiding through the Fog: Financial statement complexity and voluntary disclosure", *Journal of Accounting and Economics*, Vol. 62 No. 2-3, 234-269.
- Haq, Ide, Will Smith, and Mosl White. (2019). *The relationship between an ACC change and audit* <https://pdfs.semanticscholar.org/2d81/238b25f9cb7ec635592cfbb19ac82366d808.pdf>.
- Boubaker, Sabri, Dimitrios Gounopoulos, and Hatem Rjiba. (2019). Annual report readability and stock liquidity. *Financial Markets, Institutions and Instruments* 28: 159-86.
- Carcello, Joseph V., Dana R. Hermanson, and Zhongxia Ye. (2011). Corporate governance research in accounting and auditing: Insights, practice implications, and future research directions. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 30: 1-31.
- Cheung, E & Lau, J. (2016). Readability of Notes to the Financial Statements and the Adoption of IFRS. *Australian Accounting Review* No. 77 Vol. 26 Issue 2, 162-176.
- Choi, S et al. (2020), Audit committee members with CEO experience and the value of cash holdings, *Managerial Auditing Journal*, Volume 35 Issue 7.
- Cohen, J.R., Hoitash, U., Krishnamoorthy, G. and Wright, A.M. (2014), "The effect of audit committee industry expertise on monitoring the financial reporting process", *The Accounting Review*, Vol. 89 No. 1, 243-273.
- Colbert, J. L. (1989). The effect of experience on auditors' judgments. *Journal of Accounting Literature*, 8, 137-149.
- Complexity in Financial Reporting. (2009). ACCA MeMBeRssuRvey, The Association of Chartered Certified Accountants. Retrieved May 5, 07:32, (2023) from: <https://graduate.accaglobal.com/content/dam/accaglobal/PDF-technical/financial-reporting/tech-ms-com.pdf>
- Courtis, J. K. (1995), "Readability of annual reports: Western versus Asian evidence", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 8 No. 2, 4-17.
- Courtis, J. K. (1998), "Annual report readability variability: tests of the obfuscation hypothesis", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 11 No. 4, 459-471.
- Damodaran, A. (2007). Information transparency and valuation: can you value what you cannot see?. *Managerial Finance*, Vol. 33 No. 11, 877-892.
- DeFond, M.L. and Francis, J.R. (2005), "Audit Research after Sarbanes-Oxley", *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 24 No.s-1, pp. 5-30.
- DeFond, Mark L., Rebecca N. Hann, and Xuesong Hu. (2005). Does the market value financial expertise on audit committees of boards of directors? *Journal of Accounting Research* 43: 153-93.
- Deloitte. (2018). *The Role of the Audit Committee*. Center for Board Effectiveness. April. Available online: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/us/Documents/center-for-board-effectiveness/us-audit-committee-resource-guide-section-2.pdf> (accessed on 19 April, 2023).

- Lisic, Ling Lei, Linda A. Myers, Timothy A. Seidel, and Jian Zhou. (2019). Does audit committee accounting expertise help to promote audit quality? Evidence from auditor reporting of internal control weaknesses. *Contemporary Accounting Research* 36: 2521-53.
- Loughran, T., and B. McDonald. (2014). Measuring readability in financial disclosures. *The Journal of Finance* 69 (4): 1643-71, <https://doi.org/10.1111/jofi.12162>.
- Loughran, T., and B. McDonald. (2022). Measuring firm complexity. Working paper, <https://doi.org/10.2139/ssrn.3645372>.
- Lutfi, A et al. (2022). The Influence of Audit Committee Chair Characteristics on Financial Reporting Quality, *J. Risk Financial Manag.* 15(12), <https://doi.org/10.3390/jrfm15120563>.
- McNulty, Terry, Andrew Pettigrew, Greg Jobome, and Clare Morris. (2011). The role, power and influence of company chairs. *Journal of Management & Governance* 15: 91-121.
- Mustafa, S.T. and Ben Youssef, N. (2010), "Audit committee financial expertise and misappropriation of assets", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 25 No. 3, 208-225.
- Myers, L., Schmardebeck, R. & Slavov, S. (2021) Audit committee chair succession and financial reporting quality: does firm-specific knowledge matter? Working paper. Available from: <https://ssrn.com/abstract=3839962>.
- Nipper, M. (2021) The role of audit committee chair tenure - a German perspective. *International Journal of Auditing*, 25(3), 716-732.
- Norman, Nor, Mahmud Khalid Almsafir, and Ayman Smadi. (2013). Comparative study of conventional and Shariah-based unit trust funds performance of public mutual berhad. *Australian Journal of Basic and Applied Sciences* 7: 354-63.
- Obigbemi, I.F., Omolehinwa, E.O., Mukoro, D.O., Ben-Caleb, E. and Olusanmi, O.A. (2016), "Earnings Management and Board Structure: Evidence From Nigeria", *SAGA Open*, Vol.6 No.3, 1-15.
- Oussii, Ahmed Atef, and Neila Boulila Taktak. (2018). Audit committee effectiveness and FR timeliness: The case of Tunisian listed companies. *African Journal of Economic and Management Studies*.
- Peterson, K. (2012). Accounting complexity, misreporting, and the consequences of misreporting, *Rev Account Stud*, 17:72-95.
- Reeves, M., S. Levin, T. Fink, and A. Levina. (2020). Taming complexity. *Harvard Business Review*, <https://hbr.org/2020/01/taming-complexity>.
- Robertson, J. C., & Deakin, E. B. (1977). Corporate audit committees: survey of members' sources of expertise. Unpublished working paper.
- Sabia, M.J. and Goodfellow, J.L. (2005), *Integrity in the Spotlight*, 2nd ed., The Canadian Institute of Chartered Accountants, Toronto.
- Schmidt, Jaime, and Michael S. Wilkins. (2013). Bringing darkness to light: The influence of auditor quality and audit committee expertise on the timeliness of financial statement restatement fees. *Journal of Finance and Accountancy* 24: 1-15.
- Hassan, Y, Rafiq H, and K, N,. (2017). Does audit committee substitute or complement other corporate governance mechanisms: Evidence from an emerging economy. *Managerial Auditing Journal* 32: 658-81.
- Hoitash, R. and Hoitash, U. (2009), "The role of audit committees in managing relationships with external auditors after SOX: evidence from the USA", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 24 No. 4, 368-397. <https://corpgov.law.harvard.edu/2022/12/21/audit-committee-effectiveness-practical-tips-for-the-chair/>
- Hundal, S. (2013). Independence, Expertise and Experience of Audit Committees: Some Aspects of Indian Corporate Sector, *American International Journal of Social Science*. No.5, Vol 2.
- Karky, H, A, and Hussien A.( 2019). Corporate Governance Approaches and Jordanian Companies Law. Available online: <https://archives.ju.edu.jo/index.php/law/article/view/103663>.
- Kipkoech, S.R & Rono, L. (2016). Audit Committee Size, Experience and Firm Financial Performance. Evidence Nairobi Securities Exchange, Kenya, *Research Journal of Finance and Accounting*, Vol.7, No.15. 87-95.
- Koh, P.S., Laplante, S.K. and Tong, Y.H. (2007), "Accountability and value enhancement roles of corporate governance", *Accounting and Finance*, Vol. 47, 305-333.
- KPMG's Audit Committees Institute. (2017). Corporate Governance in Europe, *Audit Committee Quarterly*. Available online: [https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/be/pdf/2019/05/2017\\_UK\\_150\\_Audit\\_Committee\\_Best\\_Practices.pdf](https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/be/pdf/2019/05/2017_UK_150_Audit_Committee_Best_Practices.pdf) (accessed on 6 May 2022).
- KPMG's Audit Committees Institute. (2017). Corporate Governance in Europe, *Audit Committee Quarterly*. Available online: [https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/be/pdf/2019/05/2017\\_UK\\_150\\_Audit\\_Committee\\_Best\\_Practices.pdf](https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/be/pdf/2019/05/2017_UK_150_Audit_Committee_Best_Practices.pdf) (accessed on 4 May, 2023).
- Kumar, G. (2014), "Determinants of Readability of Financial Reports of U.S.-Listed Asian Companies", *Asian Journal of Finance & Accounting*, Vol. 6 No. 2, 1-18.
- Kusnadi, Y., Leong, K.S., Suwardy, T. and Wang, J. (2016), "Audit committees and financial reporting quality in Singapore", *Journal of Business Ethics*, Vol. 139 No. 1, 197-214.
- Lary, A.M. and Taylor, D.W. (2012), "Governance characteristics and role effectiveness of audit committees", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 27 No. 4, 336-354.
- Lee, T., & Stone, M. (1996). Economic agency and audit committees: responsibilities and membership composition. Forthcoming in *International Journal of Auditing*.
- Li, F. , (2008). Annual report readability, current earnings, and earnings persistence. *Journal of Accounting and Economics* 45, 221-247.

- disclosures. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 32: 221–44.
- Shannon, Claude E. (1948). *A Mathematical Theory of Communication. The Bell System Technical Journal* 27: 379–422.
- Shauki, E.R and Oktavini, E. (2022), *Earnings Management and Annual Report Readability: The Moderating Effect of Female Directors*, *Int. J. Financial Stud.*, 10(3), 73; <https://doi.org/10.3390/ijfs10030073>.
- Smith, James E., and Nora P. Smith. (1971). *A Measure of the Performance of the Communication Function of Financial Reporting. The Accounting Review* 46: 552–61.
- Soper, F. J. and Dolphin, R. (1964), "Readability and corporate annual reports", *The Accounting Review*, Vol. 39 No.2, 358-362.
- Srinivasan, P., Srinivasan, R. and Marques, A. (2017), "Narrative analysis of annual reports – A study of communication efficiency", *Working Paper No.486, Indian Institute of Management Bangalore*, 1-20.
- Sultana, N. *Audit Committee Effectiveness and Earnings Conservatism – An Australian Analysis. PhD diss. Curtin University, 2010.*
- Sultana, N et al. (2019). *Experience of Audit Committee Members and Audit Quality*, *European Accounting Review*, Volume 28, Issue 5, 947-975.
- Sultana, N. & Van der Zahn, J-L. W. Mitchell. (2013), "Earnings conservatism and audit committee financial expertise", *Accounting & Finance*, 1-32.
- Sun, M. and Xu, W. (2017), "Short Selling and Readability in Financial Disclosures: A Controlled Experiment", Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=3015101> / (accessed 17 March 2023).
- Tanyi, Paul N., and David B. Smith. (2015). *Busyness, expertise, and FRQ of ACCs and financial experts. Auditing: A Journal of Practice & Theory* 34: 59–89.
- Valminck, N. and Sarens, G. (2015), "The relationship between audit committee characteristics and financial statement quality: evidence from Belgium", *Journal of Management and Governance*, Vol. 19 No. 1, 145-166.
- Velte, P. (2018). *Is audit committee expertise connected with increased readability of integrated reports: Evidence from EU companies. Problems and Perspectives in Management*, 16(2), 23–41.
- Wu, Chloe Yu-Hsuan, Hwa-Hsien Hsu, and Jim Haslam. (2016). *Audit committees, non-audit services, and auditor reporting decisions prior to failure. The British Accounting Review* 48: 240–56.
- [www.Pwc.com](http://www.Pwc.com)
- Xie, B., Davidson, W.N., III and DaDalt, P.J. (2003), "Earnings management and corporate governance: the role of the board and the audit committee", *Journal of Corporate Finance*, Vol. 9 No. 3, 295-316.



*Accounting Knowledge & Management Auditing*  
Vol. 15/ No. 57/ Spring 2025

## **Influence of audit committee chair characteristics on financial reporting complexity**

### **Pouyan Mohammadi**

Accounting Ph.d candidate, Shahid Beheshti University,  
[Pooyan\\_mohammadi@yahoo.com](mailto:Pooyan_mohammadi@yahoo.com)

### **Hamideh Asna Ashari**

Assistant Professor of Accounting, Shahid Beheshti University  
[h\\_asnaashari@sbu.ac.ir](mailto:h_asnaashari@sbu.ac.ir)

### **Mohammad Hossein Safarzadeh Bandari**

Assistant Professor of Accounting, Shahid Beheshti University  
[m\\_safarzadeh@sbu.ac.ir](mailto:m_safarzadeh@sbu.ac.ir)

### **Abbas Raad**

Assistant Professor of Industrial management, Shahid Beheshti University  
[a\\_Raad@sbu.ac.ir](mailto:a_Raad@sbu.ac.ir)

### **Abstract**

Complexity in financial reporting can hinder effective communication through financial reports between the company and its shareholders. The audit committee, as one of the most important components of corporate governance, and at the head of it, the chairman of the committee, has an effective role in monitoring the process of preparation and Understandable presentation of financial reports. Based on this, the purpose of this research is to investigate the impact of the characteristics of the audit committee chair on financial reporting complexity. In this regard, the information of 60 companies listed in the Tehran Stock Exchange during the period of 1392 to 1401 was tested using the Robust Least Squares(RLS) method. In order to measure the complexity of financial reporting, the number of pages of the activity report of the board of directors has been used as a measure of complexity(longer reports; more complexity). The findings of the research showed that the higher the accounting expertise, independence and experience of the audit committee chair, the less the complexity of financial reports.

**Keywords:** financial reporting complexity, AC chair independence, AC chair accounting expertise, AC chair experience.