

مجله پیشرفت‌های حسابداری دانشگاه شیراز
دوره دوم، شماره اول، تابستان ۱۳۸۹، پیاپی ۵۸/۳ - صفحه‌های ۱۵۵-۱۷۷
(مجله علوم اجتماعی و انسانی سابق)

نقش کمیته‌ی حسابرسی و بررسی موانع ایجاد و به‌کارگیری آن در ایران

دکتر سیدحسین علوی طبری*

دانشگاه الزهرا

راضیه عصابخش**

دانشگاه آزاد اسلامی واحد بیضا

چکیده

کمیته‌ی حسابرسی یکی از سازوکارهایی است که انتظار می‌رود در راستای حفظ منافع گروه‌های مختلف استفاده‌کننده از اطلاعات حسابداری موثر واقع شود. به رغم پیشینه‌ی ۷۰ ساله‌ی کمیته‌ی حسابرسی در کشورهای توسعه‌یافته، روند ایجاد آن در ایران بسیار کند و در بیشتر موارد متوقف بوده است. این پژوهش با هدف شناخت و آشنایی بیشتر با نقش و وظایف کمیته‌ی حسابرسی و بررسی موانع ایجاد و به‌کارگیری آن در واحدهای اقتصادی ایران انجام شده است.

در این پژوهش، ۸ فرضیه‌ی طراحی شد. بخشی از اطلاعات مورد نیاز برای آزمون فرضیه‌ها از متون و مقالات معتبر علمی و بخشی دیگر از طریق پرسش‌نامه جمع‌آوری شد. اطلاعات جمع‌آوری شده در سه بخش مورد آزمون قرار گرفت. نتایج به‌دست آمده نشان داد که ایجاد و به‌کارگیری کمیته‌ی حسابرسی در پیشگیری از وقوع اعمال خلاف غیر قانونی، بهبود فرایند گزارش‌گری مالی و همچنین ارائه‌ی اطلاعات و گزارش‌های مالی شفاف و قابل اتکا موثر است. همچنین، عدم آشنایی واحدهای اقتصادی ایران

* استادیار دانشکده‌ی علوم اجتماعی و اقتصادی

** عضو هیات علمی

با این کمیته، تمرکزگرایی مدیران ایرانی و نبود الزامات قانونی از سوی بورس اوراق بهادار ایران، از جمله عوامل عدم ایجاد و به‌کارگیری کمیته‌ی حسابرسی در ایران است.

واژه‌های کلیدی: ۱. کمیته‌ی حسابرسی ۲. کیفیت گزارش‌های مالی ۳. حسابرسی مستقل ۴. بورس اوراق بهادار ۵. استانداردهای حسابرسی.

۱. مقدمه

در سال‌های اخیر، کشورهای توسعه یافته شاهد ظهور و تکامل شتابان کمیته‌ی حسابرسی بوده‌اند. گسترش عملیات بین‌المللی، تشدید فعالیت‌های شرکت‌های سهامی برای کسب مزایای رقابتی، افزایش بدهی‌های ناشی از خسارت به محیط زیست، نقش و تأثیر برآوردهای مدیریت در ارقام مندرج در صورت‌ها و گزارش‌های مالی، نبود مبنایی معتبر برای بررسی ادعاهای مدیریت در رابطه‌ی با کفایت ساختار کنترل داخلی از سوی حساب‌رسان مستقل، گسترش استفاده از سیستم‌های رایانه‌ای و به دنبال آن، مشکل‌تر شدن نظارت بر کنترل این سیستم‌ها، سبب تشدید روند ایجاد و به‌کارگیری کمیته‌ی حسابرسی شده است. (رحیمیان، ۱۳۸۲)

امروزه مدیریت مناسب، کنترل و نظارت بر امور شرکت‌های سهامی عام، یکی از مسایل اساسی مطرح شده در نظام اقتصادی کشورهای مختلف جهان و از جمله ایران است. با توجه به تحولات دنیای کنونی، حفظ منافع سرمایه‌گذاران به عنوان تامين‌کنندگان سرمایه و همچنین مهم‌ترین گروه استفاده‌کنندگان از اطلاعات حسابداری و گزارش‌های مالی بیش از پیش ضرورت یافته است. ایجاد و گسترش کمیته‌های حسابرسی، یکی از ساز و کارهایی است که انتظار می‌رود در حفظ منافع گروه‌های مختلف استفاده‌کننده‌ی اطلاعات حسابداری و گزارش‌های مالی، موثر واقع شود. امروزه در برخی کشورهای توسعه یافته، بسیاری از شرکت‌ها کمیته‌ی حسابرسی تشکیل داده‌اند تا نقش ناظر بر رویه‌ها و نحوه‌ی عمل حسابداری و گزارش‌گری مالی واحدهای اقتصادی را به عهده گیرد. (ارباب سلیمانی و نفری ۱۳۸۷) نقش کمیته‌ی حسابرسی به عنوان یک عامل موثر در افزایش مطلوبیت ارائه‌ی گزارش‌های مالی همچنان ادامه خواهد یافت و کمیته‌ی حسابرسی

اثربخش، نقشی کلیدی در پرکردن خلأ اعتباردهی که امروز در گزارش‌های مالی وجود دارد، ایفا خواهد کرد.

۲. کمیته‌ی حسابرسی

کمیته‌ی حسابرسی یکی از کمیته‌های هیأت مدیره‌ی واحد اقتصادی و متشکل از ۳ تا ۵ و در برخی موارد ۷ نفر از اعضای غیرموظف هیأت مدیره‌ی است که مسوولیت نهایی نظارت بر کلیه‌ی فعالیت‌های مالی شرکت را بر عهده دارد. (آرنس و لویک^۱، ۲۰۰۳: ۸۴) منظور از اعضای غیرموظف کمیته‌ی حسابرسی اعضایی است که در عین عضویت در هیأت مدیره‌ی واحد اقتصادی، در آن مسوولیت اجرایی یا عملیاتی ندارند. انتخاب اعضای کمیته‌ی از خارج سازمان، استقلال اعضای کمیته‌ی را افزایش می‌دهد. به عبارتی دیگر، نبودن مدیران موظف در کمیته‌ی حسابرسی سبب می‌شود تا حسابرسان بتوانند مسایلی همچون نقاط ضعف کنترل‌های داخلی، اختلاف نظر با مدیریت درباره‌ی اصول و روش‌های حسابداری، نشانه‌های احتمالی سوءاستفاده‌های مدیریت یا سایر اعمال غیرقانونی مسوولان شرکت را صریح‌تر با کمیته‌ی حسابرسی مطرح کنند. تماس‌های کمیته‌ی حسابرسی با حسابرسان، اطلاعاتی به هنگام درباره‌ی وضعیت مالی واحد اقتصادی و نیز اطلاعات لازم برای ارزیابی کارایی و درست‌کاری مدیریت در اختیار هیأت مدیره‌ی واحد اقتصادی قرار می‌دهد. (ارباب سلیمانی و نفری، ۱۳۷۸)

از جمله وظایف کمیته‌ی حسابرسی، کمک به انتخاب حسابرس، مدیریت فرایند کار حسابرسی، بررسی مجدد نتایج حسابرسی، کمک به اعضای هیأت مدیره‌ی در درک بهتر نتایج حسابرسی و همکاری با مدیریت و حسابرس مستقل در حل مشکلات کنترل داخلی یا نقاط ضعف مشخص شده طی عملیات حسابرسی است. در صورتی که کمیته‌ی حسابرسی به طرز صحیح سازمان‌دهی شود و مورد استفاده قرار گیرد، می‌تواند برای تمام گروه‌های علاقه‌مند منافع چشم‌گیری داشته باشد. کمیته‌ی حسابرسی می‌تواند وظیفه‌ی مباشرت گزارش‌گری هیأت مدیره‌ی را تقویت کند، همچنین می‌تواند ارتباط بین حسابرس مستقل و مدیریت را بهبود بخشد و میزان استقلال حسابرس را از طریق خدمت کردن به‌عنوان سپر بین حسابرس و مدیریت افزایش دهد. کمیته‌ی حسابرسی به مؤدیان و اعتباردهندگان کمک می‌کند تا مطمئن شود که منافع آن‌ها در اثر انجام حسابرسی به

حداکثر می‌رسد. (ویلسون و همکاران^۲، ۲۰۰۰)

کمیته‌ی به دلیل استقلال از هیأت مدیره‌ی واحد اقتصادی، سبب حفظ ارتباط مستقیم بین هیأت مدیره‌ی واحد اقتصادی، حساب‌رسان مستقل و حساب‌رسان داخلی نیز می‌شود. (ارباب سلیمانی و نفری، ۱۳۷۸) همسو کردن منافع حساب‌رسان با اعضای غیرموظف هیأت مدیره‌ی (کمیته‌ی حساب‌رسی)، بهترین روش دستیابی به یک رابطه‌ی مستقل بین حساب‌رسان و مدیریت واحد اقتصادی است. (نیکخواه آزاد، ۱۳۷۹: ۲۹) کمیته‌ی حساب‌رسی، مدیریت ارشد واحد اقتصادی را نیز کنترل می‌کند و به عنوان بازدارنده‌ی مدیریت از زیرپاگذاری کنترل‌های داخلی، از جمله ممانعت از تقلب مدیریت، نقشی موثر ایفا می‌کند. (ارباب سلیمانی و نفری، ۱۳۷۸: ۲۰۸) کمیته‌ی حساب‌رسی برای این‌که بتواند اثر بخش عمل کند، باید مستقل، دانا، متخصص و فعال باشد. استقلال، دانش و تخصص حرفه‌ای از سوی مراجع و مجامع مختلف حرفه‌ای و قانون‌گذاری تعریف شده است.

۳. پیشینه‌ی کمیته‌ی حساب‌رسی

پیشینه‌ی ایجاد کمیته‌ی حساب‌رسی به سال ۱۹۳۹ میلادی برمی‌گردد. بعد از وقوع ماجرای تقلب مک‌کسون رابینز^۳، سازمان بورس اوراق بهادار آمریکا به تمام شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار نیویورک^۴ پیشنهاد کرد که حساب‌رسان مستقل را گروهی از مدیران غیرموظف هیأت مدیره‌ی شرکت‌ها معرفی کنند و در مورد انعقاد قرارداد حساب‌رسی و تعیین حق‌الزحمه‌ی مربوط، با آنان به مذاکره بنشینند. سازمان از این گروه غیرموظف به عنوان «کمیته‌ی حساب‌رسی»^۵ یاد کرد. این پیشنهاد در سال ۱۹۷۱ به تصویب بورس اوراق بهادار آمریکا رسید. سازمان بر این باور بود که وجود کمیته‌ی حساب‌رسی می‌تواند مناسب‌ترین وسیله‌ی حمایت از منافع سرمایه‌گذاران شرکت‌های سهامی عام به شمار آید. در سال ۱۹۷۲ کمیسیون بورس و اوراق بهادار^۶ به کلیه‌ی شرکت‌های سهامی عام^۷ توصیه کرد به ایجاد کمیته‌ی حساب‌رسی مبادرت ورزند. (ورامونترز^۹، ۲۰۰۵)

به دنبال این موضوع، در سال ۱۹۷۸ بورس اوراق بهادار نیویورک تشکیل کمیته‌ی حساب‌رسی را برای شرکت‌های سهامی عام پذیرفته شده در این بورس، الزامی کرد. به تبعیت از این خط‌مشی بورس اوراق بهادار نیویورک، بورس اوراق بهادار آمریکا نیز تشکیل کمیته‌ی حساب‌رسی را به شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار آمریکا توصیه

کرد، اما آن را الزامی نکرد. با گذشت زمان، ایجاد و به‌کارگیری کمیته‌ی حسابرسی در شرکت‌های امریکایی روندی افزایشی یافت. طبق پژوهش‌های انجام شده تا سال ۱۹۵۸ میلادی، تنها ۱۴/۷ درصد از شرکت‌های تولیدی امریکا دارای کمیته‌ی حسابرسی بودند، درحالی‌که میزان ایجاد کمیته‌ی حسابرسی در شرکت‌های بزرگ سهامی عام امریکا به ۱۸/۶ درصد در سال ۱۹۶۱ میلادی و ۹۱/۴ درصد در سال ۱۹۷۷ میلادی رسید. (دلی و گیلان^{۱۱}، ۲۰۰۰: ۴۳۰)

با افزایش روند ایجاد کمیته‌ی حسابرسی در شرکت‌های سهامی امریکا، اندیشه‌ی تشکیل آن در انگلستان نیز رواج یافت. روند پذیرش تشکیل کمیته‌ی حسابرسی در شرکت‌های سهامی انگلستان کندتر بود. باید یادآور شد که طبق گزارش گروه بین‌المللی مطالعات حسابداری، کمیته‌ی حسابرسی در انگلستان ناشناخته نبود؛ اما شرکت‌ها به ایجاد آن تمایل نشان نمی‌دادند. از این‌رو، تشکیل این کمیته‌ی در شرکت‌های انگلستان بعید به نظر می‌رسید. (کولیر^{۱۱}، ۱۹۹۶: ۱۲۲) در این راستا و در سال ۱۹۹۲ میلادی، کمیته‌ی کدبوری^{۱۲} طی گزارشی به تمام شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار لندن^{۱۳} توصیه کرد که به ایجاد کمیته‌ی حسابرسی بپردازند. پذیرش این توصیه اختیاری بود؛ از این‌رو، بورس اوراق بهادار تمام شرکت‌های پذیرفته شده را ملزم کرد میزان پذیرش این توصیه را در گزارش سالانه‌ی مجمع عمومی صاحبان سهام افشا کنند تا به این ترتیب، سهامداران از وضعیت ایجاد کمیته‌ی حسابرسی و یا دلایل عدم تشکیل آن آگاه شوند. با انتشار گزارش کمیته‌ی کدبوری، تعداد کمیته‌ی حسابرسی در شرکت‌های انگلستان به طور چشم‌گیری افزایش یافت؛ به طوری که تا سال ۱۹۹۴ میلادی، ۸۳/۸ درصد از شرکت‌های سهامی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار لندن دارای کمیته‌ی حسابرسی بودند. (کولیر، ۱۹۹۷: ۹۷)

با توجه به تغییر و تحولات عمده در محیط اقتصادی ایران در سال‌های اخیر، انتظار می‌رود کمیته‌ی حسابرسی جایگاهی ویژه در واحدهای اقتصادی ایران داشته باشد. مثلاً کمیته‌ی فنی سازمان حسابرسی در بند ۳۱ بخش ۲۵ استانداردهای حسابرسی با عنوان «ارزیابی رعایت قوانین و مقررات در حسابرسی صورت‌های مالی» در زمینه‌ی گزارش‌گری موارد عدم رعایت، به مدیریت می‌گوید:

«حسابرس باید در اولین فرصت ممکن، درباره‌ی موارد عدم رعایتی که با آنها

برخورد می‌کند با هیأت مدیره‌ی و کمیته‌های هیأت مدیره‌ی (به‌ویژه کمیته‌ی حسابرسی) و مدیریت ارشد مذاکره کند و یا شواهدی را دال بر آگاهی آنان از این موضوع به‌دست - آورد.» (کمیته‌ی فنی سازمان حسابرسی، ۱۳۷۹: ۸۲)

بررسی‌ها نشان می‌دهد واحدهای اقتصادی ایران نیز صرفاً در اساسنامه‌ی خود به کمیته‌ی حسابرسی اشاره کردند و عملاً در جهت ایجاد آن اقدامی جدی انجام ندادند. به عنوان نمونه، شرکت مادر تخصصی بازرگانی دولتی ایران مصوب ۱۳۸۲/۹/۲۴ در بند ۲۱ ماده ۲۰ اساسنامه‌ی خود آورده است:

«انتخاب اعضا و نظارت بر کار گروه (کمیته) حسابرسی، از جمله اختیارات هیأت - مدیره‌ی است.»

۴. پیشینه‌ی پژوهش‌های انجام شده

۱. ۴. پیشینه‌ی پژوهش‌های انجام شده در خارج از ایران
- پژوهش‌های بررسی شده در ارتباط با موضوع این پژوهش، در سه بخش ارائه‌ی شده است:
۱. پژوهش‌های انجام شده درباره‌ی تأثیر وجود کمیته‌ی حسابرسی بر کیفیت گزارش‌گری مالی، عملکرد واحد اقتصادی و حسابرسی مستقل؛
 ۲. پژوهش‌های انجام شده درباره‌ی تأثیر ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی بر کیفیت گزارش‌گری مالی، عملکرد واحد اقتصادی و حفظ منافع سهامداران؛
 ۳. پژوهش‌های انجام شده درباره‌ی تأثیر ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی بر اثربخشی آن.

به دلیل کثرت پژوهش‌ها، در ادامه، تنها برخی از آن‌ها ارائه‌ی خواهند شد:

دفوند و جیان باوو در سال ۱۹۹۱ پژوهشی درباره‌ی کمیته‌ی حسابرسی انجام دادند. آن‌ها در این پژوهش، عوامل مرتبط با شرکت‌هایی را بررسی کردند که درآمد سالانه‌ی خود را بین سال‌های ۱۹۷۷ تا ۱۹۸۸ بیش از واقع گزارش کرده بودند. نتایج حاصل نشان داد هیچ‌کدام از این شرکت‌ها دارای کمیته‌ی حسابرسی نبوده‌اند.

ویلد (۱۹۹۶) با انجام پژوهشی در تعدادی از شرکت‌های دارای کمیته‌ی حسابرسی نشان داد که پس از تشکیل کمیته‌ی حسابرسی، محتوای اطلاعاتی گزارش‌های سود این

واحدهای اقتصادی افزایش یافته است.

ابوت، پارکر و پیتر در سال ۲۰۰۰، در یک بررسی به مطالعه‌ی رابطه‌ی بین کیفیت گزارش‌گری مالی و ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی پرداختند. آن‌ها با انجام پژوهشی دیگر دریافتند ارائه‌ی نادرست صورت‌های مالی در شرکت‌های دارای کمیته‌ی حسابرسی مستقل، با متخصصان مالی، کم‌تر است.

ابوت، پارکر و پیتر (۲۰۰۲)، با انجام مطالعاتی دریافتند که نبود اعضای متخصص مالی در کمیته‌ی حسابرسی، ارتباط معنی‌داری با افزایش احتمال رخداد اشتباه و تقلب مالی دارد. همچنین آن‌ها دریافتند که وجود کمیته‌ی حسابرسی کاملاً مستقل از اعضای هیأت مدیره، احتمال رخداد تقلب و اشتباه مالی را کاهش می‌دهد.

شی، دیویدسن و دادالت (۲۰۰۳) در نتیجه‌ی انجام مطالعاتی درباره‌ی اقلام تعهدی بانک‌های سرمایه‌گذاری، دریافتند وجود کمیته‌ی حسابرسی با کاهش اقلام تعهدی در واحدهای اقتصادی رابطه‌ی دارد.

والاس و شی در سال ۲۰۰۴، در پژوهشی به این نتیجه رسیدند که دانش و تحصیلات مالی و حسابداری اعضای کمیته‌ی حسابرسی، نقشی موثر در انتشار اطلاعات قابل اتکا دارد.

دفوند وهان (۲۰۰۴) پس از انجام مطالعات متعدد در زمینه‌ی بازار سرمایه، به این نتیجه رسیدند که وجود کمیته‌ی حسابرسی با اعضای مستقل از هیأت مدیره‌ی و متخصص و با تجربه در زمینه‌ی حسابداری و حسابرسی، تأثیر به‌سزایی بر اطلاعات منتشر شده در بازار دارد.

دین و تریکی (۲۰۰۵) با انجام پژوهش بر روی ۳۶ شرکت استخراج‌کننده‌ی طلا در امریکای جنوبی در دوره‌ی زمانی ۱۹۹۳ تا ۱۹۹۹ به این نتیجه رسیدند، آن گروه از شرکت‌ها که تمام یا اکثریت اعضای کمیته‌ی حسابرسی آن‌ها تحصیلات مالی دارند، نقش فعال‌تری در مدیریت ریسک ایفا می‌کنند.

کارسلو، نیل و ریلی در سال ۲۰۰۶، در پژوهشی به بررسی تأثیر ویژگی‌های اعضای هیأت مدیره‌ی و کمیته‌ی حسابرسی بر حقوق‌الزحمه‌ی حسابرسی مستقل پرداختند. ویژگی‌های مورد بررسی آن‌ها شامل استقلال، تخصص و پشتکار بود.

نتایج این مطالعه نشان داد که ویژگی‌های اعضای هیأت مدیره‌ی و کمیته‌ی حسابرسی،

رابطه‌ای مستقیم با حق‌الزحمه‌ی حسابرسی مستقل دارد.

کلین در سال ۲۰۰۷، عملکرد کمیته‌ی حسابرسی را به طور مفصل بررسی کرد. او در بررسی‌های خود به این نتیجه رسید که کارایی و اثربخشی کمیته‌ی حسابرسی به عواملی مانند ماهیت مسوولیت کمیته‌ی حسابرسی و شخصیت اعضای آن بستگی دارد.

۲.۴. پیشینه پژوهش‌های انجام شده در داخل ایران

در ایران پژوهشی تحت این عنوان صورت نگرفته است؛ اما پژوهش‌های انجام شده‌ی مرتبط با موضوع پژوهش حاضر را می‌توان به شرح زیر بر شمرد:

بهشتیان در سال ۱۳۸۰، پژوهشی تحت عنوان «تاثیر وجود کمیته‌ی حسابرسی بر حسابرسی مستقل، کنترل‌های داخلی و گزارش‌گری مالی» انجام داد. او برای انجام این پژوهش، نمونه‌ای تصادفی متشکل از ۴۳ شرکت را انتخاب کرد. هدف او از این پژوهش، بررسی تاثیر احتمالی کمیته‌ی حسابرسی بر حسابرسی مستقل، کنترل‌های داخلی و گزارش‌گری مالی بود.

طی بررسی به عمل آمده، مشخص شد واحدهای اقتصادی در ایران فاقد کمیته‌ی حسابرسی هستند. طبق نتایج این پژوهش، وجود کمیته‌ی حسابرسی می‌تواند به طور قابل ملاحظه‌ای بر مدت زمان انجام فرایند حسابرسی و نوع اظهار نظر حسابرسان مستقل درباره‌ی مطلوبیت ارائه‌ی صورت‌های مالی تاثیرگذار باشد. همچنین امکان استقرار و اعمال کنترل‌های داخلی اثربخش در واحدهای اقتصادی که دارای کمیته‌ی حسابرسی هستند، بیشتر شده و اعتبار گزارش‌های مالی واحدهای یاد شده، افزایش می‌یابد.

سیفی در سال ۱۳۸۴ پژوهشی تحت عنوان «بررسی رابطه‌ی بین کمیته‌ی حسابرسی و استفاده از کار حسابرسی داخلی به عنوان یک زمینه‌ی آموزشی مدیریت و تاثیر این دو بر استقلال و بی‌طرفی حسابرسی داخلی» انجام داد.

نتایج تحقیق یاد شده حاکی از این بود که بین کیفیت کار حسابرسی داخلی و ترکیب کمیته‌ی حسابرسی (موظف یا غیر موظف بودن اعضا) و همچنین بین استقلال کمیته‌ی حسابرسی و استفاده از کیفیت کار حسابرسی داخلی به عنوان زمینه‌ی آموزشی مدیریت، رابطه وجود دارد.

۵. فرضیه‌های پژوهش

برای بررسی نقش کمیته‌ی حسابرسی و موانع ایجاد و به‌کارگیری آن در ایران، ۸

فرضیه‌ی به شرح زیر طراحی شد و مورد آزمون قرار گرفت:

۱. ۵. کمیته‌ی حسابرسی به حفظ ارتباط بین هیأت مدیره‌ی واحد اقتصادی و حسابرسان کمک می‌کند.
۲. ۵. وجود کمیته‌ی حسابرسی، استقلال حسابرسان مستقل را نسبت به هیأت مدیره‌ی واحد اقتصادی افزایش می‌دهد.
۳. ۵. وجود کمیته‌ی حسابرسی، کارایی و اثربخشی واحدهای حسابداری و حسابرسی داخلی هر واحد اقتصادی را افزایش می‌دهد.
۴. ۵. عملکرد صحیح کمیته‌ی حسابرسی، عامل بازدارنده‌ی مدیریت از نقض کنترل‌های داخلی و تقلب است.
۵. ۵. عملکرد صحیح کمیته‌ی حسابرسی، کیفیت گزارش‌گری مالی را بهبود می‌بخشد.
۶. ۵. عدم آشنایی با کمیته‌ی حسابرسی و درک نقش موثر آن، از عوامل عدم ایجاد به‌کارگیری آن در واحدهای اقتصادی ایران است.
۷. ۵. تمرکزگرایی مدیران ایرانی از عوامل عدم ایجاد و به‌کارگیری کمیته‌ی حسابرسی در واحدهای اقتصادی ایران است.
۸. ۵. عدم الزام شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار به ایجاد کمیته‌ی حسابرسی از عوامل عدم به‌کارگیری آن در واحدهای اقتصادی ایران است.

۶. جامعه و نمونه‌ی آماری

با توجه به معرفی کمیته‌ی حسابرسی در سال‌های اخیر و عدم آشنایی کافی بیشتر مدیران واحدهای اقتصادی در ایران با نقش و مزایای کمیته‌ی یاد شده و در نتیجه، تشکیل محدود آن در برخی واحدهای اقتصادی، تعدادی محدود از واحدهای اقتصادی مورد بررسی قرار گرفت. در این راستا، ۶۲ شرکت کانی غیرفلزی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار به عنوان جامعه‌ی آماری پژوهش انتخاب و پرسش‌نامه بین مدیران عامل، مدیران مالی، مدیران واحد حسابرسی داخلی شرکت‌های یاد شده و همچنین مدیران سازمان حسابرسی تهران و شیراز، به عنوان نماینده‌ای مناسب از حسابرسان مستقل درگیر با کمیته‌ی حسابرسی، توزیع شد.

از آن‌جا که روش جمع‌آوری این پژوهش پرسشنامه بوده است. دوره‌ی زمانی خاصی را در برنمی‌گیرد. به عبارت دیگر، قلمرو زمانی این پژوهش محدود به مقطع زمانی خاصی نیست، هرچند که پرسش‌نامه در سال ۱۳۸۵ و ۱۳۸۶ توزیع و جمع‌آوری و تجزیه و تحلیل شده است.

به دلیل محدود بودن جامعه‌ی آماری، اجتناب از خطاهای نمونه‌گیری و همچنین افزایش توان آزمون، در این پژوهش، از نمونه‌گیری استفاده نشد و کل جامعه‌ی آماری به شرح جدول ۱ مورد آزمون قرار گرفت.

جدول ۱: توزیع جامعه‌ی آماری

۶۲ نفر	مدیران عامل
۶۲ نفر	مدیران مالی
۳۴ نفر	روسای حسابداری داخلی
۶۲ نفر	روسای حسابداری
۹۰ نفر	مدیران سازمان حسابداری در تهران و شیراز در مجموع
۳۱۰ نفر	جمع

۷. روش گردآوری داده‌ها

اطلاعات لازم برای آزمون فرضیه‌های این پژوهش در دو مرحله گردآوری شد. در مرحله‌ی اول از شیوه‌ی کتابخانه‌ای و در مرحله‌ی دوم از شیوه‌ی پژوهش پیمایشی استفاده شد. برای این منظور، تعداد ۳۱۰ پرسش‌نامه به شرح جدول ۱، به‌طور مستقیم بین جامعه آماری توزیع و جمع‌آوری شد.

یکی از موضوع‌های اصلی روش پژوهش، پایایی ابزار اندازه‌گیری است. بر اساس تعریف، پایایی ابزار اندازه‌گیری بدین معناست که اگر یک آزمون چند بار تحت شرایط یکسان، درباره‌ی یک آزمودنی اجرا شود، نمره‌ی او در همه موارد یکسان باشد. (پاشاشریفی و شریفی، ۱۳۸۰: ۲۴۴) برای اطمینان از پایایی پرسشنامه‌ی از روش آلفای کرونباخ استفاده شد. براساس محاسبات انجام شده، آلفا در حدود ۰/۸۶ تعیین شد که

آلفای ۰/۶ به‌عنوان پایایی مطلوب و قابل قبول مطرح است. در جهت پایایی و روایی بیشتر پرسشنامه‌ی طراحی شده، سوال‌های پرسشنامه با اعمال نظر پیشنهادهای حاصل از اجرای آزمایشی آن در مراحل متعدد، تدوین شد. پرسشنامه حاوی دو بخش سوال بود:

در بخش اول پرسشنامه، سوال‌های شناسایی^{۱۴} درباره‌ی به پرسش‌شوندگان مطرح شد. در بخش دوم پرسشنامه، سوال‌های تخصصی در رابطه‌ی با موضوع پژوهش مطرح و از پاسخ‌دهنده درخواست شد بر مبنای دانش حرفه‌ای و تخصصی خود به این سوال‌ها پاسخ دهد. سوال‌های بخش دوم پرسشنامه از نوع سوال‌های مشروط^{۱۵} بود. در سوال‌های مشروط، پاسخ‌دهنده ابتدا با انتخاب یکی از گزینه‌های «بلی» یا «خیر»، موافقت یا مخالفت خود را با تأثیر عامل مطرح شده در سوال بیان می‌کند. در صورتی که پاسخ‌دهنده در این قسمت گزینه‌ی «بلی» را انتخاب کند، می‌تواند در قسمت بعد، با انتخاب یکی از گزینه‌های «خیلی زیاد» تا «خیلی کم» میزان تأثیر عامل مطرح شده را مشخص کند و اگر پاسخ‌دهنده در قسمت اول سوال، گزینه «خیر» را انتخاب کند، به سوال بعدی پاسخ می‌دهد و نیازی به انتخاب یکی از گزینه‌های «خیلی زیاد» تا «خیلی کم» ندارد. (خاکی، ۱۳۷۸)

۸. روش‌های آماری مورد استفاده

اطلاعات عمومی و تخصصی پرسشنامه با استفاده از روش‌های آمار توصیفی شامل توزیع فراوانی نسبی، توزیع فراوانی مطلق و میانگین حسابی و اطلاعات تخصصی پرسشنامه با استفاده از روش‌های آمار استنباطی، شامل آزمون دوجمله‌ای، آزمون کای-دو و آزمون T تک نمونه‌ای در سطح اطمینان ۹۵٪ تجزیه و تحلیل شد. (آذر و مومنی، ۱۳۸۱)

۹. نتایج آزمون فرضیه‌ها و پژوهش

از آن‌جا که درجه‌بندی‌های هر پژوهش را می‌توان به متغیری با دو ارزش تبدیل کرد، آزمون دو جمله‌ای برای پاسخ‌های «بلی» یا «خیر» بخش دوم پرسشنامه در نظر گرفته شد. نتایج آزمون آماری دو جمله‌ای در جدول ۲ نشان داده شده است. آزمون کای-دو در مورد داده‌های گسسته به کار می‌رود و آزمون نبود وابستگی است. از آن‌جا که بر اساس فرضیه‌ی صفر گفته می‌شود متغیرها مستقل از یکدیگرند، آزمون مذکور صرفاً این احتمال را ارزیابی می‌کند که رابطه‌ی مشاهده شده، ناشی از عامل تصادف است. مقدار کای-دو باید برابر یا

بیشتر از اندازه‌ی مربوط به آن در جدول اندازه مبین کای- دو باشد تا در سطح اطمینان ۰/۰۵ یا ۰/۰۱ فرضیه‌ی صفر یا فرضیه‌ی مستقل بودن متغیرها رد شود. به‌دست آوردن کای- دو معتبر نشان می‌دهد که احتمالاً کیفیت عدم وابستگی بین متغیرها وجود ندارد، بلکه متغیرها به طور منظم با یکدیگر مربوط هستند و دیگر آن که رابطه‌ی مشاهده شده به مراتب بیش از خطای تصادف یا اشتباه نمونه‌گیری است. نتایج آزمون کای- دو در جدول ۳ نشان داده شده است. آزمون t تک نمونه برای این است که آیا میانگین یک متغیر تفاوت معنی‌داری با یک مقدار ثابت که مقدار آزمون نامیده می‌شود، دارد یا خیر؟ نتایج حاصل از آزمون t تک نمونه‌ای در جدول ۴ نشان داده شده است. وجود تفاوت معنادار بین مقدار محاسبه شده و مقدار آزمون در هر یک از آزمون‌ها، نشان دهنده‌ی رد فرضیه‌ی صفر و تأیید فرضیه‌ی پژوهش است.

جدول ۲: نتایج آزمون دو جمله‌ای

رتبه	متغیر	تعداد پاسخ بلی	تعداد پاسخ خیر	نسبت مشاهده شده (Obs.Prop)	(SIG)	نتیجه در سطح $\alpha = 5\%$
۱	الف) کمیته‌ی حسابرسی بر: اثربخشی و کارایی حسابرسی داخلی	۲۶۷	۰	۱/۰۰	۰/۰۰	تأیید
۲	استقلال حساب‌برسان داخلی	۲۶۶	۰	۰/۹۹۶۳	۰/۰۰	تأیید
۳	کاهش محدودیت در دامنه‌ی حسابرسی داخلی و مستقل	۲۵۲	۱۴	۰/۹۴۳۸	۰/۰۰	تأیید
۴	دسترسی کامل حساب‌برسان مستقل و داخلی به اسناد و مدارک	۲۵۸	۹	۰/۹۶۶۳	۰/۰۰	تأیید
۵	حصول اطمینان از برقراری سیستم کنترل داخلی مطلوب	۲۶۳	۴	۰/۹۸۸۵	۰/۰۰	تأیید
۶	اثربخشی و کفایت کنترل‌های داخلی	۲۶۵	۲	۰/۹۹۲۵	۰/۰۰	تأیید

رتبه	تعداد پاسخ بله	تعداد پاسخ خیر	نسبت مشاهده شده (Obs.Prop)	(SIG)	نتیجه در سطح $\alpha = 5\%$
۷	۲۶۴	۳	۰/۹۸۸۸	۰/۰۰	تأیید
۸	۲۶۵	۱	۰/۹۹۲۵	۰/۰۰	تأیید
۹	۲۵۶	۱۰	۰/۹۵۸۸	۰/۰۰	تأیید
۱۰	۲۶۲	۵	۰/۹۸۱۳	۰/۰۰	تأیید
۱۱	۲۵۸	۹	۰/۹۶۶۳	۰/۰۰	تأیید
۱۲	۲۵۵	۱۲	۰/۹۵۵۱	۰/۰۰	تأیید
۱۳	۲۶۰	۵	۰/۹۷۳۸	۰/۰۰	تأیید
۱۴	۲۶۰	۱۲	۰/۹۷۳۸	۰/۰۰	تأیید
۱۵	۲۵۳	۱۴	۰/۹۴۷۶	۰/۰۰	تأیید
۱۶	۲۶۲	۴	۰/۹۸۱۳	۰/۰۰	تأیید
۱۷	۲۶۳	۴	۰/۹۸۵۸	۰/۰۰	تأیید
۱۸	۲۵۷	۱۰	۰/۹۶۲۵	۰/۰۰	تأیید
۱۹	۲۶۰	۷	۰/۹۷۳۸	۰/۰۰	تأیید
۲۰	۲۶۴	۳	۰/۹۸۸۸	۰/۰۰	تأیید
۲۱	۲۶۶	۱	۰/۹۹۶۳	۰/۰۰	تأیید
۲۲	۲۶۷	۰	۱/۰۰	۰/۰۰	تأیید

ردیف	عنوان	تعداد پاسخ بله	تعداد پاسخ خیر	نسبت مشاهده شده (Obs.Prop)	(SIG)	نتیجه در سطح $\alpha = 5\%$
۲۳	کشف اشتباه و تخلف مالی	۲۶۳	۴	۰/۹۸۵۸	۰/۰۰	تأیید
۲۴	ب) عوامل عدم ایجاد کمیته‌ی حسابرسی: عدم آشنایی استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری و گزارش‌های مالی با نقش و وظایف کمیته‌ی حسابرسی	۲۵۸	۹	۰/۹۶۶۳	۰/۰۴	تأیید
۲۵	عدم آشنایی استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری و گزارش‌های مالی با تأثیر وجود کمیته‌ی حسابرسی در بهبود فرآیند گزارش‌گری مالی	۲۵۸	۹	۰/۹۶۶۳	۰/۰۴	تأیید
۲۶	عدم آشنایی مجامع قانون‌گزار به ویژه بورس اوراق بهادار با نقش و وظایف کمیته‌ی حسابرسی	۲۴۶	۲۱	۰/۹۲۱۳	۰/۰۰	تأیید
۲۷	عدم آشنایی مجامع حرفه‌ای حسابداری و حسابرسی با نقش و وظایف کمیته‌ی حسابرسی	۲۴۲	۲۵	۰/۹۰۶۴	۰/۰۰	تأیید
۲۸	عدم آگاهی سرمایه‌گذاران از تأثیر کمیته‌ی حسابرسی در حفظ منافع آنها	۲۶۴	۳	۰/۹۸۸۸	۰/۰۰	تأیید
۲۹	عدم اقدام هیأت مدیره‌ی برای ایجاد کمیته‌ی حسابرسی	۲۵۳	۱۳	۰/۹۴۷۶	۰/۰۰	تأیید
۳۱	عدم تدوین بیانیه‌های حرفه‌ای در خصوص کمیته‌ی حسابرسی	۲۶۳	۳	۰/۹۸۵۸	۰/۰۰	تأیید
۳۲	فرهنگ فردگرایی در ایران	۲۵۹	۶	۰/۹۷۰۰	۰/۰۰	تأیید
۳۳	غریزه‌ی قدرت‌طلبی افراد	۲۵۵	۱۰	۰/۹۵۵۱	۰/۰۰	تأیید
۳۴	مخالفت مدیران با دخالت کمیته‌ی در برنامه‌ریزی‌های هیأت مدیره	۲۶۱	۵	۰/۹۷۷۵	۰/۰۰	تأیید
۳۵	مخالفت مدیران با دخالت کمیته‌ی در تصمیم‌گیری‌های هیأت مدیره	۲۵۹	۸	۰/۹۷۰۰	۰/۰۰	تأیید

رتبه	تشریح	تعداد پاسخ بله	تعداد پاسخ خیر	نسبت مشاهده شده (Obs.Prop)	(SIG)	نتیجه در سطح = /۵
۳۶	تمرکزگرایی مدیران ایرانی	۲۵۸	۷	۰/۹۶۶۳	۰/۰۰	تأیید
۳۷	عدم اقدام مجامع قانون‌گزار، از جمله بورس اوراق بهادار	۲۶۰	۷	۰/۹۷۳۸	۰/۰۰	تأیید
۳۸	عدم الزامات قانونی	۲۶۶	۰	۰/۹۹۶۳	۰/۰۰	تأیید
۳۹	عدم توجه مجامع قانون‌گزار، از جمله بورس اوراق بهادار	۲۵۷	۶	۰/۹۶۲۵	۰/۰۰	تأیید
۴۰	عدم توجه به تأثیر وجود الزامات قانونی در بهبود نقش و جایگاه کمیته‌ی حسابرسی	۲۶۷	۰	۱/۰۰	۰/۰۰	تأیید

جدول ۳: نتایج آزمون کای-دو

Hypothesis	2	df	sig p.	تفاوت معنی‌دار	نتیجه در سطح = /۵
۱	۱۷۹۵.۲۹	۱	۰,۰۰۰	دارد	تأیید
۲	۲۸۹,۶۵۳	۱	۰,۰۰۰	دارد	تأیید
۳	۳۲۳,۴۹۴	۱	۰,۰۰۰	دارد	تأیید
۴	۳۱۷,۲۲۶	۱	۰,۰۰۰	دارد	تأیید
۵	۳۰۲,۶۵۳	۱	۰,۰۰۰	دارد	تأیید
۶	۵۱۴,۱۸۵	۱	۰,۰۰۰	دارد	تأیید
۷	۳۹۸,۵۴۹	۱	۰,۰۰۰	دارد	تأیید
۸	۳۰۱,۸۸۹	۱	۰,۰۰۰	دارد	تأیید

جدول ۴: نتایج آزمون T تک نمونه‌ای

نتیجه در سطح = ۵٪	تفاوت معنی‌دار	Sig p.	df	t	Test Value	Mean	Hypothesis
تأیید	دارد	۰,۰۰۰	۲۶۶	۲۴,۶۴۴	۱۲	۱۶,۶۰۶۷	۱
تأیید	دارد	۰,۰۰۰	۲۶۶	۲۶,۰۲۹	۱۵	۲۰,۸۳۹۰	۲
تأیید	دارد	۰,۰۰۰	۲۶۶	۲۷,۵۵۴	۱۵	۱۷,۵۶۵۵	۳
تأیید	دارد	۰,۰۰۰	۲۶۶	۴۱,۹۳۳	۱۵	۲۱,۶۱۸۰	۴
تأیید	دارد	۰,۰۰۰	۲۶۶	۲۹,۵۱۱	۱۵	۲۱,۰۷۸۷	۵
تأیید	دارد	۰,۰۰۰	۲۶۶	-۴۱,۱۳۰	۲۱	۹,۹۷۰۰	۶
تأیید	دارد	۰,۰۰۰	۲۶۶	۹,۷۲۵	۱۸	۲۱,۶۵۱۷	۷
تأیید	دارد	۰,۰۰۰	۲۶۶	۴۴,۰۷۶	۲۱	۱۷,۷۴۱۶	۸

همان‌طور که نتایج حاصل از آزمون‌ها نشان می‌دهد، در سطح آلفای ۵ درصد، تعداد ۴۰ متغیر مطرح شده در پرسشنامه تأییدکننده‌ی نقش کمیته‌ی حسابرسی در کاهش اعمال غیر قانونی، بهبود عملکرد و اثربخشی واحد حسابداری و حسابرسی داخلی، کیفیت گزارش‌گری مالی و همچنین مانع عدم ایجاد و به‌کارگیری کمیته‌ی حسابرسی در واحدهای اقتصادی ایران بوده است. بر این اساس، ۸ فرضیه‌ی پژوهش به شرح زیر تأیید شد:

۹.۱. موانع برقراری و حفظ ارتباط مثبت و مستقل بین هیأت مدیره‌ی هر واحد اقتصادی و حسابرسان از مواردی ناشی می‌شود که بین آنها ایجاد اختلاف می‌کند. در صورت حذف این موارد، دلیلی برای عدم برقراری و حفظ این ارتباط باقی نمی‌ماند.

نتایج به‌دست آمده نشان داد که وجود کمیته‌ی حسابرسی با:

- کاهش محدودیت در دامنه‌ی حسابرسی‌های داخلی و مستقل؛
- فراهم آوردن امکان دسترسی کامل حسابرسان مستقل و داخلی به اطلاعات، اسناد و مدارک لازم؛

- ممانعت از انتصاب و برکناری اختیاری مدیر حسابرسی داخلی از سوی هیأت

مدیره و

- کاهش موارد تهدید به برکناری حسابرسان مستقل به هنگام بروز اختلاف‌های شدید، سبب حفظ ارتباط بین هیأت مدیره‌ی واحد اقتصادی و حسابرسان می‌شود.
- ۲.۹. وجود کمیته‌ی حسابرسی، استقلال حسابرسان مستقل را نسبت به هیأت مدیره‌ی واحد اقتصادی افزایش می‌دهد. در آیین رفتارحرفه‌ای حسابرسان مستقل، همچنین بیانیه‌ی استانداردهای حسابرسی نیز بر استقلال حسابرسان مستقل تأکید بسیار شده است. نتایج به دست آمده نشان داد که وجود کمیته‌ی حسابرسی از طریق اثر عناصر زیر سبب افزایش استقلال حسابرسان مستقل از هیأت مدیره‌ی واحد اقتصادی می‌شود:
 - ارائه‌ی اظهارنظر بی طرفانه و عاری از سوگیری از سوی حسابرسان مستقل؛
 - پیگیری پیشنهادهای اصلاحی ارائه‌ی شده به وسیله‌ی حسابرسان مستقل؛
 - حصول اطمینان از انجام خدماتی غیر از حسابرسی مستقل از سوی حسابرسان مستقل (طبق آیین رفتار حرفه‌ای)؛
 - اظهار نظر صرف بر مبنای شواهد گردآوری شده و با رعایت استانداردهای پذیرفته شده‌ی حسابرسی و اصول و ضوابط حرفه‌ای.
- ۳.۹. با توجه به جایگاه سازمانی کمیته‌ی حسابرسی و وظایف تعریف شده برای آن، این گونه تصور شد که وجود کمیته‌ی حسابرسی، اثربخشی و کارایی واحدهای حسابداری و حسابرسی داخلی واحد اقتصادی ایران را افزایش می‌دهد. نتایج به دست آمده نشان داد که کمیته‌ی حسابرسی از طریق اثر موارد زیر، اثربخشی و کارایی واحدهای حسابداری و حسابرسی را افزایش می‌دهد:
 - نظارت بر فعالیت‌های حسابرسان داخلی؛
 - نظارت بر رویه‌های به کار گرفته شده از سوی آن‌ها؛
 - بررسی کفایت، تعداد، صلاحیت و عملکرد کارکنان حسابرسی داخلی؛
 - بررسی سیاست‌ها و ضوابط واحدهای اقتصادی در ارتباط با رعایت قوانین و مقررات و انضباط کاری و پی‌جویی موارد نقص آن‌ها.
- ۴.۹. کمیته‌ی حسابرسی عامل بازدارنده‌ی مدیریت از نقض کنترل‌های داخلی و تقلب است.
 - طبق نتایج به دست آمده مشخص شد که وجود کمیته‌ی حسابرسی سبب:
 - حصول اطمینان از برقراری سیستم کنترل داخلی مناسب،

- اثربخشی و کفایت کنترل‌های داخلی و
- حفظ و حراست بیشتر از دارایی‌های واحد اقتصادی شده و با بررسی ارتباط‌های درون‌سازمانی سبب کاهش احتمال بروز خطا، بی‌نظمی، اعمال خلاف قانون، تقلب، کلاهبرداری و نقض کنترل‌های داخلی می‌گردد.
- همچنین کمیته‌ی حسابرسی می‌تواند: مانع تغییر اختیاری رویه‌های حسابداری از سوی مدیریت واحد اقتصادی شود.

۹.۵. اعضای کمیته‌ی حسابرسی باید از دانش و تخصص مالی و حسابداری برخوردار باشند. از این‌رو، انتظار می‌رود وجود و عملکرد کمیته‌ی حسابرسی، کیفیت گزارش‌گری مالی را بهبود بخشد.

نتایج به‌دست آمده نشان داد که کمیته‌ی حسابرسی در:

- تنظیم و ارائه‌ی اطلاعات قابل فهم برای رفع نیاز استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی

و

- کشف اشتباه‌ها و تخلف‌های مالی با اهمیت، نقش دارد.

همچنین با بازبینی و بررسی:

- گزارش‌های مالی سالانه پیش از انتشار آن‌ها؛
- صورت‌های مالی قبل از تأیید هیأت مدیره و
- معاملات با اشخاص وابسته، به ترغیب هیأت مدیره‌ی برای ارائه‌ی گزارش‌های مالی درست و افزایش اعتبار و قابلیت اتکای آن‌ها کمک می‌کند.

۹.۶. با یک بررسی مقدماتی، آشکار شد که بیشتر واحدهای اقتصادی، با کمیته‌ی حسابرسی و نقش موثر آن آشنایی ندارند. نتایج به‌دست آمده از آزمون این فرضیه‌ی نشان داد که عدم آشنایی گروه‌های مختلف استفاده‌کننده از اطلاعات حسابداری و گزارش‌های مالی، مجامع قانون‌گزار و مراجع حرفه‌ای حسابداری و حسابرسی در ایران با نقش کمیته‌ی حسابرسی و تأثیر وجود و عملکرد صحیح آن در بهبود فرایند گزارش‌گری مالی و حفظ منافع سرمایه‌گذاران به عنوان تأمین‌کنندگان سرمایه، از موانع ایجاد و به‌کارگیری آن در واحدهای اقتصادی ایران است.

۹.۷. در مطالعات و بررسی‌های جوامع مختلف از جمله ایران، فردگرا بودن از ویژگی‌های جامعه‌ی ایران شناخته شده است. همچنین غریزه‌ی قدرت‌طلبی از جمله

ویژگی‌های هر جامعه؛ از جمله جامعه‌ی ایران است.

نتایج به دست آمده نشان داد که عموم افراد همواره تمایل دارند که کانون قدرت، تصمیم‌گیری و برنامه‌ریزی باشند. همچنین فردگرا بودن آن‌ها به ویژه در ایران، سبب می‌شود همواره به صلاح‌دید شخصی خود تصمیم‌گیری، برنامه‌ریزی و عمل‌کنند. از این رو، تمرکزگرایی مدیران ایرانی یکی از موانع ایجاد و به‌کارگیری کمیته‌ی حسابرسی در واحدهای اقتصادی ایران است.

۸.۹. واحدهای اقتصادی ایران تاکنون در جهت ایجاد کمیته‌ی حسابرسی اقدامی جدی انجام نداده‌اند و با توجه به شرایط و انگیزه‌های خاص شخصی، سازمانی و محیطی، انتظار نمی‌رود که واحدهای اقتصادی ایران به صورت اختیاری، کمیته‌ی حسابرسی ایجاد کنند. نتایج آزمون نیز حاکی از آن است که بورس اوراق بهادار تهران در گذشته به کمیته‌ی حسابرسی توجه لازم و کافی نداشته است. از این رو، عدم الزام شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار به تشکیل کمیته‌ی حسابرسی، یکی از دلایل عدم ایجاد و به‌کارگیری آن در واحدهای اقتصادی ایران بوده است. در صورتی که ضرورت ایجاد این مهم احساس شود- تدوین قانون راهبری شرکتی گواه این موضوع است- با پررنگ‌تر کردن نقش کمیته‌ی حسابرسی و الزام واحدهای اقتصادی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به ایجاد کمیته‌ی حسابرسی دانا، مستقل و فعال، می‌توان انتظار داشت که ایجاد و به‌کارگیری کمیته‌ی حسابرسی در سال‌های آینده، روندی افزایشی داشته باشد.

۱۰. محدودیت‌های پژوهش

۱. اطلاعات مورد نیاز برای آزمون فرضیه‌ها از طریق پرسشنامه جمع‌آوری شد. ابزار اندازه‌گیری این پژوهش دارای محدودیت ذاتی است. از جمله‌ی این محدودیت‌ها می‌توان به عدم آشنایی پرسششوندگان با موضوع پژوهش، عدم آگاهی از هدف انجام پژوهش، واضح نبودن برخی واژه‌ها، مطلق بودن سوال‌ها و محافظه‌کاری برخی پاسخ‌دهندگان در پاسخ‌گویی به سوال‌های پرسشنامه اشاره کرد. برای برطرف کردن این محدودیت‌های ذاتی، پرسشنامه پیوست به نامه‌ای شد که در آن، موضوع پژوهش معرفی و هدف از انجام آن تبیین شد.

۲. در تنظیم پرسشنامه معیبه لاً از واژه‌هایی استفاده می‌شود که ممکن است پاسخ-

دهندگان تعریفی روشن از آن نداشته باشند. این موضوع می‌تواند بر نتایج پژوهش تأثیری نامطلوب داشته باشد. برای رفع این محدودیت، واژه‌هایی که ارائه‌ی تعریفی دقیق از آن‌ها ضروری به نظر می‌رسید، تعریف شدند.

۳. حسابرسی یکی از رشته‌های علوم انسانی است. بنابراین، تمام محدودیت‌هایی که ماهیتاً در آزمون، توصیف و ارزیابی رفتار انسانی به ویژه در حوزه‌ی قضاوت وجود دارد، در مورد این پژوهش نیز مصداق دارد.

۴. نتایج به دست آمده از این پژوهش بر مبنای دیدگاه مدیران شاغل در سازمان حسابرسی و واحدهای اقتصادی فعال در صنایع کانی غیرفلزی است. دیدگاه مدیران حسابرسی شاغل در موسسات حسابرسی خصوصی و واحدهای اقتصادی فعال در دیگر صنایع نیز می‌توانست بررسی شود که به دلیل پراکنده بودن این موسسات در سطح کشور، دسترسی به آنان به سادگی میسر نبود و پرسشنامه بین آنان توزیع نشد.

۱۱. پیشنهادهایی برای پژوهش‌های آینده

با توجه به پژوهش حاضر و نتایج آن، موضوع‌های پیشنهادی برای انجام پژوهش‌های آینده، به شرح زیر است:

۱. بررسی تأثیر کمیته‌ی حسابرسی بر اثربخشی و کارایی فعالیت‌های حسابرسی عملیاتی؛

۲. بررسی تأثیر وجود کمیته‌ی حسابرسی بر ارزش واحد اقتصادی؛

۳. بررسی تأثیر وجود کمیته‌ی حسابرسی بر جلب سرمایه‌گذاران خارجی برای سرمایه‌گذاری در واحدهای اقتصادی ایران؛

۴. بررسی تأثیر وجود کمیته‌ی حسابرسی بر بی‌طرفی واحد حسابرسی داخلی؛

۵. بررسی و تعیین سایر موانع ایجاد کمیته‌ی حسابرسی در واحدهای اقتصادی و صنایع مختلف ایران؛

۶. بررسی و تعیین ویژگی‌هایی که با توجه به شرایط محیط اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی ایران، برای اثر بخشی کمیته‌ی حسابرسی ضروری است؛

۷. بررسی نقش کمیته‌ی حسابرسی و موانع ایجاد و به‌کارگیری آن، از دیدگاه مدیران

حسابرسی شاغل در موسسات حسابرسی خصوصی؛

۸. بررسی نقش کمیته‌ی حسابرسی و موانع ایجاد و به‌کارگیری آن در واحدهای اقتصادی فعال در دیگر صنایع؛
۹. تعیین راهکارهای ممکن و مقرون به صرفه برای رفع موانع ایجاد کمیته‌ی حسابرسی در واحدهای اقتصادی ایران.

یادداشت‌ها

- | | |
|---|---------------------------|
| 1. Areense and Loebbecke | 2. Wilson et. al. |
| 3. McKesson Robbins | |
| 4. New York Stock Exchange (NYSE) | |
| 5. Audit Committee | 6. U.S. Stock Exchange |
| 7. Securities and Exchange Commission (SEC) | |
| 8. Public Held Companies | 9. Vera-Munoz |
| 10. Deli and Gillan | 11. Collier |
| 12. Cadbury Committee(CC) | 13. London Stock Exchange |
| 14. Identification Questions | 15. Contingency Questions |

منابع

الف. فارسی

- آذر، عادل و مومنی، منصور. (۱۳۸۱). *آمار و کاربرد آن در مدیریت ۲*. تهران: انتشارات سمت.
- ارباب سلیمانی، عباس و نفری، محمود. (مترجمان). (۱۳۷۸). *اصول حسابرسی*. تهران: سازمان حسابرسی، ۸۷.
- اساسنامه شرکت مادر تخصصی بازرگانی دولتی ایران. (۱۳۸۲). www.mehrnews.com
- بهشتیان. (۱۳۸۰). تاثیر وجود کمیته‌ی حسابرسی بر حسابرسی مستقل، کنترل‌های داخلی و گزارش‌های مالی. *پایان‌نامه‌ی کارشناسی ارشد*، دانشگاه علامه طباطبایی.
- پاشاشریفی، حسن و شریفی، نسترن. (۱۳۸۰). *روش‌های تحقیق در علوم رفتاری*. تهران: انتشارات سخن.
- خاکی، غلامرضا. (۱۳۷۸). *روش تحقیق با رویکردی به پایان‌نامه نویسی*. تهران: کانون فرهنگ‌های انتشاراتی.

دلاور، علی. (۱۳۸۱). روش تحقیق در روان‌شناسی و علوم تربیتی. تهران: نشر ویرایش.
 رحیمیان، نظام‌الدین. (۱۳۸۲). نقش کمیته‌ی حسابداری در آینده. مقاله‌ی چاپ نشده، تهران:
 ۱-۵.

سیفی، سعیده. (۱۳۸۴). بررسی رابطه‌ی بین کمیته‌ی حسابداری و استفاده از کار حسابداری
 داخلی به عنوان یک زمینه‌ی آموزشی مدیریت و تأثیر این دو بر استقلال و بی‌طرفی
 حسابداری داخلی. پایان‌نامه‌ی کارشناسی ارشد، دانشگاه الزهرا.
 کمیته‌ی فنی سازمان حسابداری. (۱۳۷۹). استانداردهای حسابداری: اصول و ضوابط
 حسابداری و حسابداری. تهران: سازمان حسابداری، ۱۲۴.
 کمیته‌ی مسوول تدوین بیانیه‌های مفاهیم بنیادی حسابداری. (۱۳۷۹). بیانیه‌ی مفاهیم بنیادی
 حسابداری. ترجمه و تألیف دکتر علی نیکخواه‌آزاد، تهران: سازمان حسابداری.

ب. انگلیسی

- Abbott, J. Lawrence. and Parker, Susan (2000). Auditor selection and audit Committee characteristics. *AUDITING: A JOURNAL OF PRACTICE AND THEORY* 9(2): 47-66.
- Abbott, J. Lawrence. Parker, Susan and Peters, Gray F. (2000). The effects of audit committee activity and independence on corporate fraud. *MANAGERIAL FINANCE* 26(2): 55-67.
- Abbott, J. Lawrence. Parker, Susan and Peters, Gray F. (2002). Audit committee characteristics and financial misstatement: A study of the efficacy of certain blue ribbon committee recommendations. Working Paper, University of Memphis, Santa Clara University and University of Georgia.
- AICPA, Statement on Auditing Standards, No. 82 (2002). Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit.
- Arene, A. Alvin and Loebbecke, James K. (2003). *AUDITING AN INTEGRATED APPROACH*. Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall.
- Carcello, Joseph and Neal, Terry (2006). Audit committee composition and auditor reporting. *THE ACCOUNTING REVIEW* 5(4):136-197.
- Collier, Paul (1997). Audit committees in smaller UK companies. In Keasey, K. & Wright, M. (Eds.). *CORPORATE GOVERNANCE: RESPONSIBILITIES, RIGHTS AND REMUNERATION*. (pp. 74-112). Chichester, UK: Wiley.

- Collier, Paul (1996). The rise of the audit committee in UK quoted companies: A curious phenomenon. *ACCOUNTING, BUSINESS AND FINANCIAL HISTORY* (2): 113-181.
- DeFond, M. and J. Jiambalvo (1991). Incidence and circumstances of accounting errors. *THE ACCOUNTING REVIEW* (3): 643-655.
- Defond, Mark L., Hann, Rebecca N. and Hu, Xuesong (2004). Does the market value financial expertise on audit committees of boards of directors, Working Paper, University of Southern California.
- Deli, N. Daniel and Gillan, Stuart L. (2000). On the demand for independent and active audit committees. *JOURNAL OF CORPORATE FINANCE* (2): 427-445.
- Dionne, Georges and Triki, Thouraya (2005). On risk management determinants: What really matters? Working Paper, *CANADA RESEARCH CHAIR IN RISK MANAGEMENT* Montreal.
- Dionne, Georges and Triki, Thouraya (2005). Risk management and corporate governance: The importance of independence and financial knowledge for the board and the audit committee. Working Paper, HEC Montreal.
- Kelin, April (2007). Audit committee, board of director characteristics, and earnings management. *JOURNAL OF ACCOUNTING AND ECONOMICS* 33(3): 375-400.
- Vera-Munoz, Sandra C. (2005). Corporate governance reforms: Redefined expectations of audit committee responsibilities and effectiveness. *JOURNAL OF BUSINESS ETHICS* (2): 1-27.
- Wallace, N. Davidson., Xie, Biao. and Xu, Weihong (2004). Market reaction to voluntary announcements of audit committee appointments: The effect of financial expertise. *JOURNAL OF ACCOUNTING AND PUBLIC POLICY* (1): 220-294.
- Wild, J. (1996). The audit committee and earnings quality. *JOURNAL OF ACCOUNTING, AUDITING AND FINANCE* (2): 247-276.
- Wilson, Earl R., Hay, Leon E. and Kattelus, Susan C. (1999). *ACCOUNTING FOR GOVERNMENTAL AND NONPROFIT ENTITIES* McGraw-Hill.
- Xie, Biao, Davidson, Wallace III & DaDalt, Peter J. (2003). Earnings management and corporate governance: The role of the board and the audit committee. *JOURNAL OF CORPORATE FINANCE* (2): 295-316.