

طراحی الگوی اثربخشی کمیته حسابرسی با رویکرد مبتنی بر نظریه داده بنیاد

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۲/۲۶
تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۵/۳۱

■ شهرام عموزاد مهدیرجی^۱

■ محمد مرفوع^۲

■ روح اله صدیقی^۳

چکیده:

کمیته حسابرسی بعنوان یکی از اجزای اصلی نظام راهبری شرکتی، ناظر نهایی سیستم حسابداری مالی است. به دنبال رسوایی‌های مالی اخیر، کفایت اثربخشی این کمیته‌ها به شدت مورد انتقاد قرار گرفت، بنابراین باید بین کمیته حسابرسی که صرفاً بصورت شکلی و ظاهری ایجاد شده و بعنوان حفاظ قانونی و ابزاری برای توجیه اعمال مدیریت مورد استفاده قرار می‌گیرد با کمیته حسابرسی که بطور اثربخش بر گزارشگری مالی و کنترل نظارت می‌کند، تمایز قائل شویم. هدف این پژوهش طراحی الگوی مفهومی برای اثربخشی کمیته حسابرسی در ایران است. بخش اول پژوهش از نوع کیفی است که با استفاده از رویکرد مبتنی بر نظریه داده بنیاد انجام شد و جامعه آماری شامل افراد متخصص و صاحب نظر در زمینه کمیته حسابرسی است که از طریق نمونه‌گیری هدفمند در مجموع تعداد ۱۸ نفر به عنوان مشارکت کنندگان انتخاب شدند. مقوله محوری، اثربخشی کمیته حسابرسی است که در پنج بعد، تبیین و سپس با توجه به شرایط علی و شرایط مداخله گر، راهبردها و پیامدهای آن تحلیل و مدل نهایی براساس آن ارائه شده است. در گام بعدی، پرسشنامه ای طراحی و توسط ۲۱۸ نفر از اعضای کمیته‌های حسابرسی شرکت‌های بورسی تکمیل و با نرم افزار آماری ایویز مورد پردازش قرار گرفت. نتایج کمی پژوهش نشان داد که بین متغیرهای میزان فعالیت کمیته حسابرسی، توانایی مبتنی بر تخصص، توانایی مبتنی بر تجربه، استقلال، ویژگی‌های رئیس کمیته، اقتدار و جایگاه سازمانی کمیته حسابرسی، انگیزه و تعهد اعضای کمیته حسابرسی، آگاهی و نگرش ارکان شرکت، حمایت مدیرعامل و نظارت سازمان بورس با اثربخشی کمیته حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد اما بین متغیرهای اندازه کمیته حسابرسی، دوره تصدی کمیته حسابرسی، تعامل و همکاری موثر اعضای کمیته حسابرسی، پاسخ‌خواهی و نظارت اثربخش هیات مدیره، تقاضا برای پاسخگویی و آگاهی و نگرش ذینفعان با اثربخشی کمیته حسابرسی رابطه معناداری یافت نشد.

کلیدواژه‌ها: اثربخشی کمیته حسابرسی، رویکرد ترکیبی، پژوهش کیفی.

۱. کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه علامه طباطبایی، تهران. نویسنده مسئول، ایمیل: SHAHRAMAMOUZADI@GMAIL.COM

۲. استادیار حسابداری، دانشگاه علامه طباطبایی، تهران.

۳. استادیار حسابداری، دانشگاه علامه طباطبایی، تهران.

۱- مقدمه

باتوجه به رسوایی‌های اخیر در شرکتهای بزرگی مانند نیسان، دلفی، توشیبا، دل و غیره، آمار تعداد شرکتهای قربانی فساد مالی، بطور فزاینده ای در حال افزایش است (الکساندرو کامینگ، ۲۰۲۰، هیلی و سرافم، ۲۰۱۹). درپی این رسوایی‌ها نیاز به اصلاح حاکمیت شرکتی در سراسر جهان، به شدت مورد توجه قرار گرفته است (دمیراگ و سلیمان، ۲۰۰۳). یکی از اجزای مهم نظام حاکمیت شرکتی، کمیته حسابرسی است. وقوع رویدادهایی مانند مک کیسون و رابینز و تشکیل کمیته‌هایی مانند بلوریبون و همچنین وضع قوانینی مانند ساربینز آکسلی، اهداف، وظایف و مسئولیتهای کمیته را بعنوان یکی از اجزای مهم نظام راهبری شرکتی به شکل قابل توجهی تغییر داد (علوی و قائمی، ۱۳۹۶). براساس گزارش کمیته روبان آبی^۱ (۱۹۹۹)، کمیته حسابرسی بعنوان ناظر نهایی سیستم حسابداری مالی است. بعد از اجرای انرون و بروز سایر مشکلات مالی، باید بین کمیته‌های حسابرسی که صرفاً بصورت شکلی و ظاهری ایجاد شده است با کمیته‌های حسابرسی که بطور موثر بر گزارشگری و کنترل نظارت می‌کند، تمایز قائل شد (کارسلو و همکاران، ۲۰۰۲). کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی علاوه بر بالا بردن کیفیت حسابرسی مستقل، به هدایت، نظارت، کارایی و اثربخشی عملیات سازمان و به طور کلی پاسخگویی بهتر و بیشتر کمک می‌کنند (باباجانی و خنکا، ۱۳۹۱). عملکرد کمیته حسابرسی از طریق بهبود کیفیت حسابرسی، سیستم نظارت داخلی و ارتباط موثر با حسابرسان مستقل باعث بهبود و توسعه کیفیت گزارشگری مالی می‌گردد (الکیلانی و حسین، ۲۰۱۹، شطنای و الدایا، ۲۰۱۹). یک کمیته حسابرسی اثربخش، مشکل نمایندگی را با حداقل نمودن عدم تقارن اطلاعات بین مالکان و مدیران تعدیل می‌کند. همچنین با انجام اثربخش برخی از وظایف خود از قبیل نظارت بر معاملات با اشخاص وابسته به حفظ منافع سهامداران و سایر ذینفعان کمک می‌کند (علوی و قائمی، ۱۳۹۶).

از آنجا که توسعه کمیته‌های حسابرسی به یک روند جهانی تبدیل شده است و گزارشگری مالی متقلبانانه اغلب ناشی از حاکمیت شرکتی ضعیف و عدم اثربخشی کمیته‌های حسابرسی است، لذا به نظر می‌رسد، اثربخشی کمیته‌های حسابرسی موضوعی است که می‌تواند بنگاه‌های اقتصادی را در بهبود عملیات و پیشبرد اهداف سازمانی آنها یاری رساند. تاکنون چارچوب جامعی از عوامل موثر بر اثربخشی کمیته حسابرسی و بررسی تاثیر آن عوامل بر اثربخشی کمیته ارائه نشده است. پژوهش‌های پیشین اکثراً به دنبال بررسی رابطه و تاثیر برخی ویژگیهای کمیته حسابرسی مانند استقلال، اندازه، تخصص، تناوب جلسات و تجربه اعضای کمیته حسابرسی بر سایر متغیرها مانند: کیفیت گزارشگری مالی، کیفیت و مدیریت سود، محافظه کاری و افشای اطلاعات، کیفیت حسابرسی و ویژگیهای سود پیش بینی شده بوده اند (فخاری، محمدی و نتاج کردی، ۱۳۹۴. نوروزی و داداشی، ۱۳۹۷) همچنین علوی و قائمی (۱۳۹۹) عوامل آسیب زای کمیته حسابرسی را شناسایی کردند اما پژوهش حاضر برخلاف پژوهش‌های گذشته با رویکردی

1. Blue Ribbon committee

نوبین بدنبال ارائه الگوی اثربخشی کمیته حسابرسی با استفاده از نظریه داده بنیاد می‌باشد و در مرحله بعدی نسبت به سنجش عوامل موثر بر اثربخشی کمیته حسابرسی استخراج شده از مدل از دیدگاه اعضای کمیته حسابرسی، اقدام خواهد نمود. نوآوری اصلی پژوهش حاضر در این است که پژوهش‌های گذشته برای سنجش اثربخشی کمیته حسابرسی عمدتاً از مولفه‌های (اندازه کمیته، استقلال اعضای کمیته، تخصص و تعداد جلسات) استفاده می‌کردند اما با توجه به اینکه عوامل مذکور جنبه ساختاری دارند و نمی‌توانند مقوله اثربخشی کمیته را بطور کامل تبیین نمایند لذا وفق نظر خبرگان، در این پژوهش به منظور سنجش اثربخشی کمیته حسابرسی از مفاد مواد ۶ الی ۱۳ منشور کمیته حسابرسی (۱۳۹۱)، مبنی بر اینکه اثربخش بودن کمیته حسابرسی منوط به برآورده نمودن و انجام صحیح اهداف و مسئولیتهای کمیته حسابرسی می‌باشد، استفاده شده است و مولفه‌های مربوطه به اهداف و مسئولیتهای اعضای کمیته حسابرسی در ارتباط با کنترل‌های داخلی و مدیریت ریسک، گزارشگری مالی، حسابرسی داخلی، حسابرسی مستقل و رعایت قوانین و مقررات وفق منشور کمیته استخراج گردید و بعنوان مبنایی واقعی برای سنجش اثربخشی کمیته حسابرسی در نظر گرفته شد، لذا این پژوهش مفهومی جدید از اثربخشی کمیته حسابرسی ارائه می‌دهد، کما اینکه طبق نظر دیزورت (۱۹۹۸)، اثربخشی کمیته حسابرسی بعنوان توانایی آن در برآورده نمودن مسئولیتهای نظارتی آن تعریف شده است.

پژوهش حاضر درصدد این است تا ضمن ارائه تعریف مفهومی و جدید از اثربخشی کمیته حسابرسی، مدلی جامع با استفاده از رویکرد ترکیبی ارائه نماید که در آن علل و پیامدهای اثربخشی کمیته حسابرسی، شرایط مداخله‌ای و استراتژی‌هایی را که برای اثربخشی این کمیته ضرورت دارند، مشخص کند. همچنین این پژوهش به دنبال آن است که مشخص کند، مفهوم اثربخشی کمیته حسابرسی از نظر مشارکت کنندگان چیست و چگونه این فرآیند از سوی آنان پیموده می‌شود؟ چه عواملی سبب اثربخشی کمیته حسابرسی می‌گردد؟ چه استراتژی‌هایی در طول این فرآیند به کار گرفته می‌شود؟ پیامدهای اثربخشی کمیته حسابرسی چیست؟ و درنهایت، عوامل موثر بر اثربخشی کمیته حسابرسی که از مدل مفهومی استخراج می‌گردد را در شرکتهای بورسی مورد بررسی قرار می‌دهد.

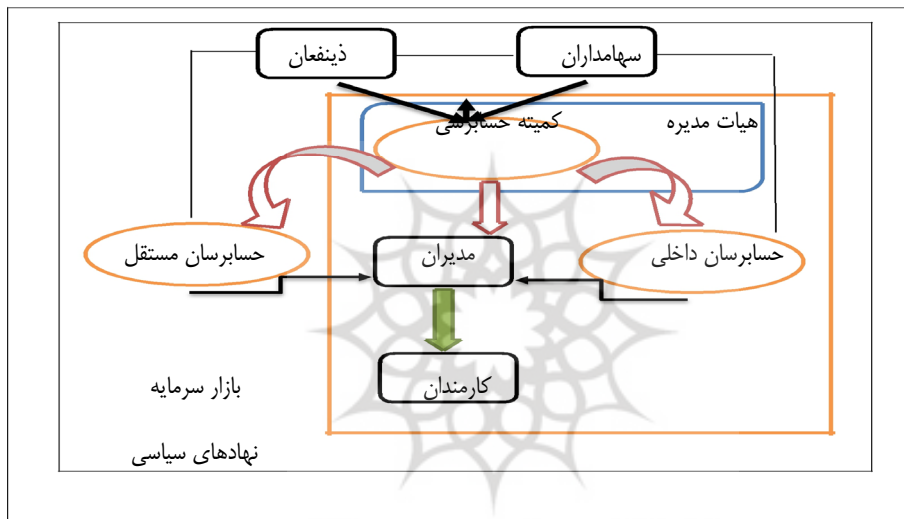
۲- مبانی نظری و پیشینه تحقیق

برای تبیین اثربخشی کمیته حسابرسی از دیدگاه نظری، نظریه حاکمیت شرکتی در این زمینه کمک می‌کند. سازمان همکاری و توسعه اقتصادی^۱ (OECD) (۲۰۰۱) حاکمیت شرکتی را به صورت زیر تعریف کرده است: حاکمیت شرکتی شامل مجموعه روابط بین مدیران اجرایی، اعضای هیئت مدیره، سهامداران و سایر ذینفعان شرکت است. همچنین ساختاری برای تدوین اهداف شرکت و راههای دستیابی به اهداف و نیز چگونگی ارزیابی و نظارت بر عملکرد را شامل می‌شود. (کلارک، ۲۰۰۴) بر اساس این تعریف و با توجه به عناصر ساختار حاکمیت شرکتی، یک

1. Organisation for Economic Co-operation and Development

مدل تعاملی که بیان کننده تعامل میان نهادهای سیاسی، بازار سرمایه، سهامداران، ذینفعان، هیئت مدیره، کمیته حسابداری، حسابرسان داخلی، حسابرسان مستقل، مدیران و کارمندان در شکل (۱) نشان داده شده است. سهامداران، هیئت مدیره، کمیته حسابداری، مدیران و کارمندان روابط درون شرکت را تشکیل می دهند و درون ساختار حاکمیت شرکتی تعامل می کنند. این شکل می تواند در درک بهتر تأثیرات مکانیسم های نظارتی درون سازمانی، از جمله کمیته های حسابداری به ما کمک کند. (لی، ۲۰۱۱)

نمودار شماره (۱) مدل تعاملی ساختار حاکمیت شرکتی



از یک منظر می توان نظام حاکمیت شرکتی را رابطه مدیران با سهامداران دانست که مبنای نظری آن تئوری نمایندگی در شکل محدود خود است. از سوی دیگر در نگرشی وسیع، حاکمیت شرکتی رابطه ی شرکت با تمام ذینفعان خود را در بر می گیرد که پشتوانه نظری آنرا می توان تئوری ذینفعان دانست. سایر تعاریف و نگرشها به حاکمیت شرکتی روی طیفی که نگاه حداقلی و حداکثری آن تبیین شد قرار می گیرد (بدری، ۱۳۸۷).

۲-۱: تئوری نمایندگی

با شکل گیری رابطه نمایندگی و به واسطه وجود تضاد منافع، هزینه نمایندگی ایجاد می شود؛ به بیان دیگر، هزینه های نمایندگی برای حفظ همسویی منافع مدیران با مالکان آنها به وجود می آید. (جنسن و مک لینگ، ۱۹۷۶) مکانیسم های حاکمیت شرکتی به منظور کاهش مشکلات نمایندگی بین آنها استفاده می شوند، اساس و ماهیت این مکانیسم ها محافظت از منافع

سهامداران است. در اصل، هدف حاکمیت شرکتی، طراحی یک مکانیسم نظارتی خوب و قدرتمند، به منظور حداکثر کردن ارزش شرکت است (لی، ۲۰۱۱). نقش کمیته حسابرسی در کاهش شکاف نمایندگی توسط سارنز و همکاران (۲۰۰۹) بیان شده است: «کمیته حسابرسی تلاش می‌کند از طریق نظارت بر اقدامات نماینده از منافع کارفرما محافظت کند و بدین ترتیب عدم تقارن اطلاعاتی بین مالکان، مدیریت و دیگر سهامداران کاهش می‌یابد.»

۲-۲: تئوری ذینفعان

اساس تئوری ذینفعان این است که شرکت‌ها بسیار بزرگ شده‌اند و تأثیر آنها بر جامعه آنچنان عمیق است که باید به جز سهامداران به بخش‌های بیشتری از جامعه توجه کرده و پاسخگو باشند. (حساس یگانه، ۱۳۸۷). (لی، ۲۰۱۱) تئوری ذینفعان بر منافع تمامی گروه‌ها تأکید می‌کند و مدیر باید تصمیماتی بگیرد که تعادل میان منافع گروه‌های مختلف ایجاد کند. برای ایجاد تعادل بین منافع گروه‌های متفاوت و حمایت از منافع تمام گروه‌ها نیاز به سازوکار حاکمیت شرکتی قوی از طریق تمرکز بر نقش کلیدی اعضای هیئت مدیره و کمیته‌های آن است. نتیجه‌گیری دی (۲۰۰۸) در این زمینه قابل توجه است؛ وی متذکر شده است رابطه بین عملکرد شرکت‌ها و ارزش ذینفعان به طور مثبتی تحت تأثیر مکانیسم‌های مختلف حاکمیت از جمله کمیته حسابرسی است. در تعریف کمیته حسابرسی اثربخش که توسط دی‌زورت و همکاران (۲۰۰۲) مطرح گردیده است، روی منافع ذینفعان تأکید شده است. آنها هدف نهایی کمیته حسابرسی را حفاظت از منافع و رفاه همه ذینفعان مطرح کرده‌اند. در این پژوهش، تئوری ذینفعان مبنایی برای استدلال کمیته‌های حسابرسی و نقش کلیدی آنها در نظارت بر عملکرد شرکت‌ها در ایران ارائه می‌دهد.

۲-۳: پیشینه تحقیق

مرور ادبیات پژوهش نشان دهنده آن است که با وجود تحقیقات گسترده در ارتباط با کمیته حسابرسی بخصوص پس از قانون ساربینز آکسلی، هنوز چارچوب جامعی از عوامل موثر بر اثربخشی کمیته حسابرسی و بررسی تأثیر آن عوامل بر اثربخشی کمیته ارائه نشده است، پژوهشگران پیشین اکثراً به دنبال بررسی رابطه و تأثیر برخی ویژگی‌های کمیته حسابرسی مانند استقلال، اندازه، تخصص، تناوب جلسات و تجربه اعضای کمیته حسابرسی بر سایر متغیرها مانند: کیفیت گزارشگری مالی، کیفیت مدیریت سود، محافظه کاری و افشای اطلاعات، کیفیت حسابرسی و ویژگی‌های سود پیش بینی شده بوده‌اند، از جمله فخاری، محمدی و نتاج کردی (۱۳۹۴) به بررسی تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر مدیریت سود از طریق اقلام واقعی پرداختند، همچنین حیدری نژاد، جمشیدی و قنبری (۱۳۹۹)، در پژوهشی تحت عنوان "شناسایی عوامل موثر بر کیفیت کمیته حسابرسی" با استفاده از روش توصیفی-پیمایشی اقدام به شناسایی عوامل کلیدی موثر بر کیفیت کمیته حسابرسی نمودند.

جدول شماره (۱) مهمترین پژوهش‌های مرتبط با پژوهش حاضر

عوامل مؤثر بر اثربخشی کمیته حسابرسی - یافته‌ها	عنوان تحقیق	محقق
۲۰ عامل مؤثر بر کیفیت کمیته حسابرسی در سه سطح درون کمیته، درون شرکت و برون سازمانی طبقه‌بندی شدند که از میان این عوامل استقلال، تخصص مالی و داشتن قدرت و اختیار (لازم) اقتدار (اعضای کمیته، نقش نظارتی کمیته در ارتباط با واحد حسابرسی داخلی و وجود هیات مدیره اثربخش حائز بیشترین اهمیت از دیدگاه خبرگان بودند.	شناسایی عوامل مؤثر بر کیفیت کمیته حسابرسی	حیدری نژاد، جمشیدی و قنبری (۱۳۹۹)
اندازه شرکت، اهرم مالی، ترکیب هیئت مدیره، سهامداران نهادی، سودآوری، نقدینگی و رشد شرکت اثربخشی کمیته حسابرسی را افزایش می‌دهد.	بررسی ویژگی‌های شرکت و اثربخشی کمیته حسابرسی با استفاده از رویکرد الگوسازی معادلات ساختاری	حجازی و عزیزی (۱۳۹۷)
بین استقلال کمیته حسابرسی، تخصص اعضای کمیته حسابرسی و اندازه کمیته حسابرسی با سطح نگهداری وجه نقد رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.	بررسی رابطه بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر سطح نگهداری وجه نقد	حاجیها و رجب‌دردی (۱۳۹۶)
ضعف نظارت سازمان بورس و اوراق بهادار بر کمیته‌های حسابرسی، ناکافی بودن حقوق، مزایا و پاداش، عدم استفاده از استانداردهای PCAOB از جمله عوامل آسیب‌زا هستند که کمیته‌های حسابرسی را تهدید می‌کند.	آسیب شناسی کمیته‌های حسابرسی	علوی و قائمی (۱۳۹۶)
وجود افرادی با تخصص مالی در کمیته حسابرسی کیفیت گزارشگری مالی را افزایش می‌دهد و اطلاعات قابل اعتمادتری در اختیار مدیریت قرار می‌دهد و پیش بینی سود با دقت بیشتری برآورد می‌گردد.	بررسی تاثیر تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی بر ویژگی‌های سود پیش‌بینی شده	جامعی و رستمین (۱۳۹۵)
باید از طریق اقداماتی از قبیل استقلال کمیته حسابرسی، وجود افرادی با تخصص مالی و حسابداری و حسابرسی در کمیته حسابرسی و افزایش بهبود اثربخشی کمیته حسابرسی به منظور اطمینان از ارائه صادقانه فرایند گزارشگری مالی و گسترش پژوهش‌های انجام شده در زمینه کمیته حسابرسی و ویژگی‌های آن، تاکید بیشتری در زمینه بهبود آثار کمیته حسابرسی بر فرایند گزارشگری مالی انجام گیرد.	نقش کمیته حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی	تختانی و همکاران (۱۳۹۰)
تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی با انتخاب رویه‌های ریسک محور در حسابرسی داخلی مرتبط است و تداخل و همپوشانی عضویت در کمیته حسابرسی منجر به انتخاب رویه‌های حسابرسی داخلی ضعیف می‌گردد.	تداخل و همپوشانی سمت رئیس کمیته حسابرسی، تخصص رئیس و رویه‌های حسابرسی داخلی	وان حسین و همکاران (۲۰۲۱)
اندازه و تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی را بطن معکوس با مدیریت سود دارد و بین استقلال و تعداد جلسات کمیته حسابرسی با مدیریت سود رابطه معناداری وجود ندارد.	ارتباط بین کمیته حسابرسی و مدیریت سود	آن تی هونگ و دیم نات فونگ (۲۰۲۱)
کمیته‌های حسابرسی با اعضای مستقل می‌توانند ثبات بانکی را بهبود بخشند و اثربخشی کمیته حسابرسی با ثبات بانکی رابطه مثبت و معناداری دارد.	ساختار کمیته حسابرسی، کیفیت سازمانی و ثبات بانکی	نگوین (۲۰۲۱)

عوامل موثر بر اثربخشی کمیته حسابرسی - یافته‌ها	عنوان تحقیق	محقق
تخصص مالی کمیته حسابرسی ارتباط مثبت با کیفیت سود دارد.	تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی و کیفیت سود	بیلال و همکاران (۲۰۱۸)
در صورتیکه اعضای کمیته حسابرسی علاوه بر تخصص مالی دارای تخصص در صنعت نیز باشند، موجب بهبود نقش کمیته حسابرسی در افزایش کیفیت حسابرسی داخلی و در نتیجه بهبود اثربخشی کمیته حسابرسی می‌گردد.	تأثیر تخصص در صنعت کمیته حسابرسی بر روی حسابرسی داخلی	عبدالعزیز الزبان (۲۰۱۵)
میان ویژگیهای کمیته حسابرسی (تخصص، استقلال، تجربه و اندازه) و محافظه کاری ارتباط معناداری وجود دارد.	ویژگیهای کمیته حسابرسی و محافظه کاری حسابداری	سولتانا (۲۰۱۵)
شرکتهایی که در آنها تقلب صورت میگیرد اهمیت کمتری به کمیته حسابرسی میدهند، کمیته آنها استقلال کمتری دارد، جلسات کمیته حسابرسی کمتر برگزار میگردند و حمایت کمتری در زمینه حسابرسی داخلی نسبت به شرکتهایی که در آنها تقلب صورت نمیگیرد، دارند.	گزارشگری مالی متقلبان، با در نظر گرفتن ویژگیهای صنعت و مکانیزم حاکمیت شرکتی	بیزلی و همکاران (۲۰۰۰)
اتکای به کمیته‌های حسابرسی مرتبط با ترکیب هیات مدیره شرکت است. استفاده بیشتر از اعضای مستقل در هیات مدیره موجب فعالیت بیشتر شدن کمیته حسابرسی می‌گردد.	استفاده از کمیته حسابرسی جهت نظارت	منان و ویلیامز (۱۹۹۴)
شرکتهای بامدیران وابسته تر در کمیته حسابرسی ومدیران با مالکیت سهام بیشتر، به احتمال بیشتری پس از دریافت گزارش نگران کننده حسابرس خود را تغییر می دهند. شرکت هایی که در کمیته حسابرسی آنها متخصص حاکمیت شرکتی عضو باشد به احتمال کمتری حسابرس خود را تغییر می دهند.	ویژگیهای کمیته حسابرسی و تغییر حسابرس در پی دریافت گزارش نگران کننده	کارسلو نیل (۲۰۰۳)
استقلال کمیته حسابرسی به طور منفی با وجود مشکلات کنترل داخلی همبسته است. مطالعه همچنین یک رابطه منفی بین تعداد متخصصان مالی در کمیته حسابرسی و وجود مشکلات کنترل داخلی را نشان داد.	کیفیت کمیته حسابرسی و کنترلهای داخلی	کریشنان (۲۰۰۵)

۳- سوال تحقیق

هرگاه محقق در صدد حل مسئله ای از نوع رابطه میان دو یا چند متغیر است، فرضیه به کار می‌آید. اما در مواردی که کاری به رابطه متغیرها نداریم بلکه تنها برای کشف وضعیت یک متغیر جست و جو و کاوش میکنیم، فرضیه ضروری نیست (موسوی نسب، ۱۳۹۰). با توجه به اینکه هدف اصلی از پژوهش حاضر، طراحی الگوی اثربخشی کمیته حسابرسی با رویکرد ترکیبی است، این تحقیق بدنبال یافتن پاسخ علمی برای سوال زیر می‌باشد:

مدل اثربخشی کمیته حسابرسی با استفاده از رویکرد ترکیبی در ایران کدام است؟
شایان ذکر است بعد از طراحی مدل پژوهش، در گام بعدی نسبت به تدوین فرضیه‌ها و آزمون آنها اقدام خواهد شد.

۴- روش‌شناسی پژوهش

باتوجه به عدم وجود الگوی مناسب و جامع درخصوص موضوع پژوهش و همچنین از آنجا که اثربخشی کمیته حسابرسی یک فرایند پیچیده، تعاملی و مستقیماً متمرکز بر تجربیات است، لذا راهبرد نظریه داده بنیاد به منظور بررسی و تحلیل اثربخشی کمیته حسابرسی، عوامل و فرایندهای مرتبط با آن در میان اعضای کمیته حسابرسی، بعنوان راهبرد مناسب برای این پژوهش برگزیده شد. در رویکرد مبتنی بر نظریه داده بنیاد بر استفاده از گام‌های تحلیل داده‌ها مشتمل بر کدگذاری باز، محوری و انتخابی، و تدوین یک الگوی منطقی تاکید دارد.

پژوهش حاضر از نوع کاربردی و ترکیبی است که در آن همزمان از دو روش پژوهش کیفی و کمی استفاده شده است. به طوری که، در گام نخست در این پژوهش کیفی با رویکرد مبتنی بر نظریه داده بنیاد و با تکنیک مصاحبه عمیق با ۱۸ نفر از خبرگان، شناخت مناسبی از موضوع پژوهش حاصل و سپس با کمک نرم افزار داده‌های کیفی مکس کیودا و در سه مرحله کدگذاری باز، محوری و انتخابی مورد پردازش قرار گرفت.

مصاحبه شوندگان با استفاده از رویکرد نمونه گیری هدفمند و به کمک روش گلوله برفی انتخاب شده‌اند، یعنی از هر مشارکت کننده درخواست گردیده است تا مشارکت کننده بعدی که دارای تجارب مفید جهت پیشبرد اهداف این پژوهش است، معرفی نمایند. ذکر این نکته ضروری است به دلیل شناخت پژوهشگر نسبت به برخی از مشارکت کنندگان، همه مشارکت کنندگان به روش گلوله برفی انتخاب نگردیدند.

در گام بعد، از طریق پژوهش کمی و با روش پیمایش و تکنیک پرسشنامه، شناخت گسترده تری از موضوع پژوهش حاصل آمد جامعه آماری پژوهش کمی، اعضای کمیته حسابرسی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس ایران است که در زمان اجرای این پژوهش در سال ۱۴۰۰، باتوجه به اینکه تعداد اعضای کمیته حسابرسی شرکتهای بورسی که حداقل ۳ سال از زمان تشکیل کمیته حسابرسی آنها گذشته باشد تقریباً ۸۰۰ نفر برآورد گردید لذا براساس فرمول کوکران، ۲۶۰ پرسشنامه برای نمونه آزمون شد؛ به طوری که با ارسال ۲۶۰ پرسشنامه کاغذی و الکترونیکی از طریق روش نمونه گیری مطبق به اعضای کمیته‌های حسابرسی، ۲۱۸ پرسشنامه قابل استفاده دریافت شد. پرسشنامه این پژوهش از دو بخش گزاره‌های عمومی و گزاره‌های اختصاصی تشکیل شده بود. دربخش گزاره‌های عمومی با پنج گزاره، ویژگی‌های جمعیت شناختی پاسخ دهندگان به دست آمد و در بخش گزاره‌های اختصاصی، با طرح ۸۴ گزاره نظر پاسخ دهندگان درباره متغیرهای پژوهش سنجیده شد. پرسشنامه از لحاظ شکل، به صورت پرسشنامه‌های پنج امتیازی مقیاس لیکرت بود که در نهایت با کمک نرم افزار آماری ایویوز مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. برای سنجش اعتبار ابزار پژوهش (شامل فرم مصاحبه در پژوهش کیفی و پرسشنامه در پژوهش کمی) از اعتبار صوری یا محتوایی با مراجعه به خبرگان دانشگاهی و اجرایی موضوعی استفاده شد و برای سنجش پایایی ابزار اندازه گیری از آلفای کرونباخ با کمک نرم افزار آماری spss بهره گرفته شد که مقدار آلفای بدست آمده ۰/۸۵

بدست آمده نشان از پایداری مناسب پرسشنامه داشته است.

۵- تجزیه و تحلیل داده‌ها و یافته‌های پژوهش

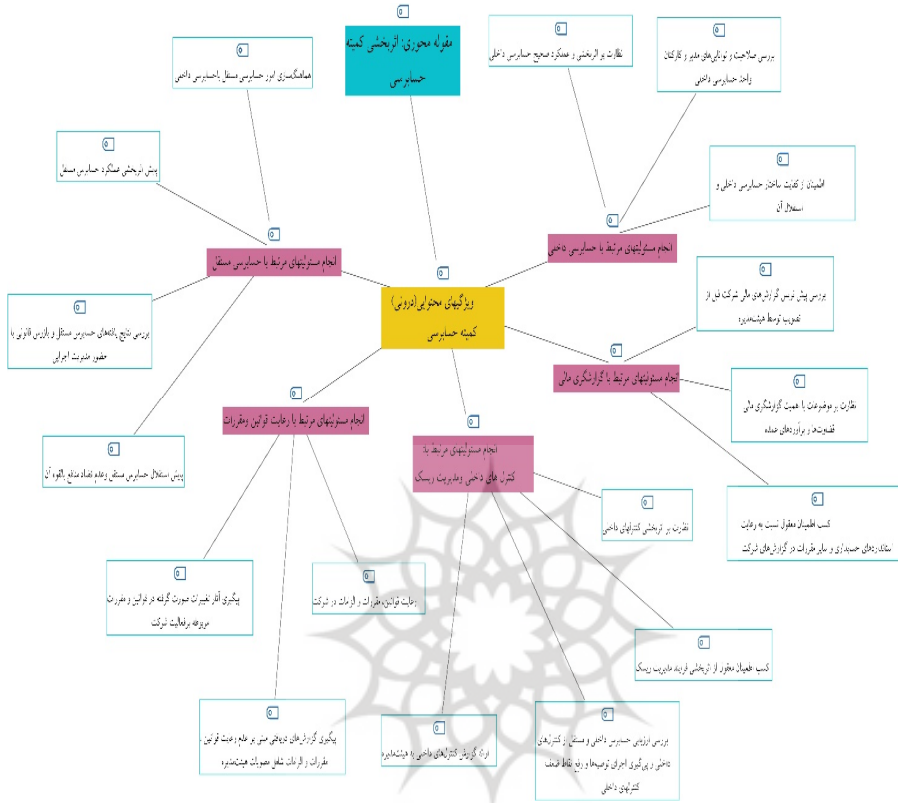
با توجه به دو گونه پژوهش در این مقاله، یافته‌ها در دو بخش کیفی و کمی ارائه می‌شود.

۵-۱: یافته‌های کیفی

برای شناخت مولفه‌های اثربخشی کمیته حسابرسی پس از تجزیه و تحلیل مصاحبه و کدگذاری پاسخ‌ها، برخلاف پژوهش‌های قبلی که برای سنجش اثربخشی کمیته حسابرسی از مولفه‌های مشاهده پذیر شامل اندازه کمیته حسابرسی، استقلال و تخصص مالی استفاده می‌کردند، اجماع نظر مصاحبه شونده‌گان بر استفاده از مفاد مندرج در منشور کمیته حسابرسی (۱۳۹۱) مصوب سازمان بورس و اوراق بهادار بوده است بدین ترتیب که اثربخشی کمیته حسابرسی بعنوان انجام درست مسئولیتها و وظایف تعریف شده برای کمیته حسابرسی شامل مسئولیت‌های مرتبط با کنترل‌های داخلی و مدیریت ریسک، گزارشگری مالی، حسابرسی داخلی، حسابرسی مستقل و رعایت قوانین و مقررات تعریف گردید و نتایج در قالب نمودار شماره (۲) به شرح زیر نشان داده شده است.

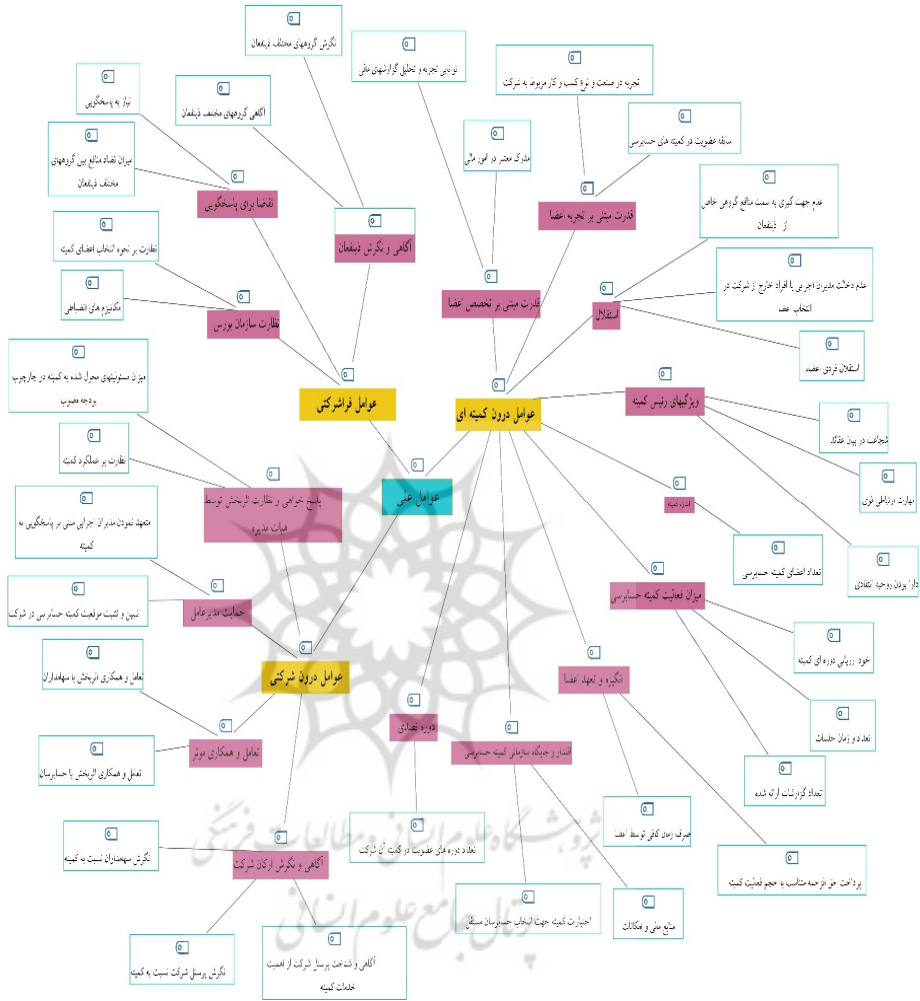
پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پرتال جامع علوم انسانی

نمودار شماره (۲) مولفه‌های اثربخشی کمیته حسابرسی



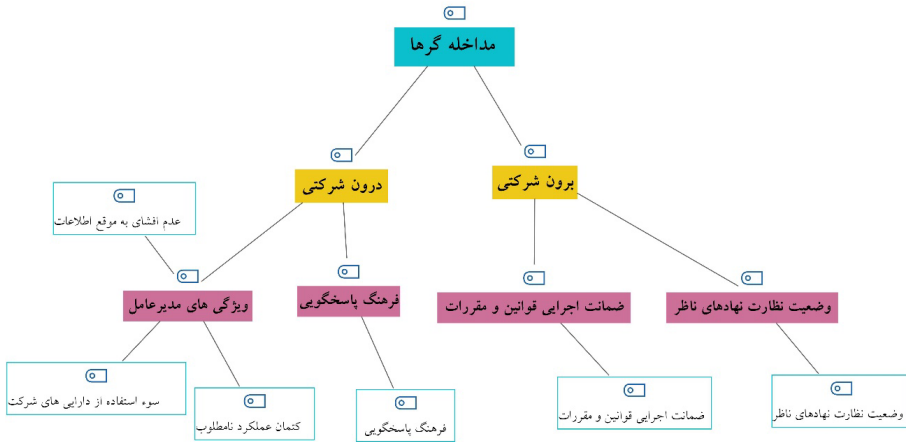
نمودار شماره (۳) به شرح زیر، عوامل موثر بر اثربخشی کمیته حسابرسی را نشان می‌دهد که این عوامل را در سه دسته عوامل درون کمیته ای شامل: اقتدار و جایگاه سازمانی کمیته حسابرسی، اندازه کمیته، قدرت مبتنی بر تخصص، قدرت مبتنی بر تجربه، استقلال، ویژگی‌های رئیس کمیته، میزان فعالیت کمیته، انگیزه و تعهد اعضا و دوره تصدی؛ عوامل درون شرکتی شامل: آگاهی و نگرش ارکان شرکت، تعامل و همکاری موثر، حمایت مدیرعامل و پاسخ‌خواهی و نظارت اثربخش توسط هیات مدیره؛ و عوامل فراشرکتی شامل: نظارت سازمان بورس، تقاضا برای پاسخگویی و آگاهی و نگرش ذینفعان طبقه‌بندی می‌کند.

نمودار شماره (۳) عوامل موثر بر اثربخشی کمیته حساسرسی



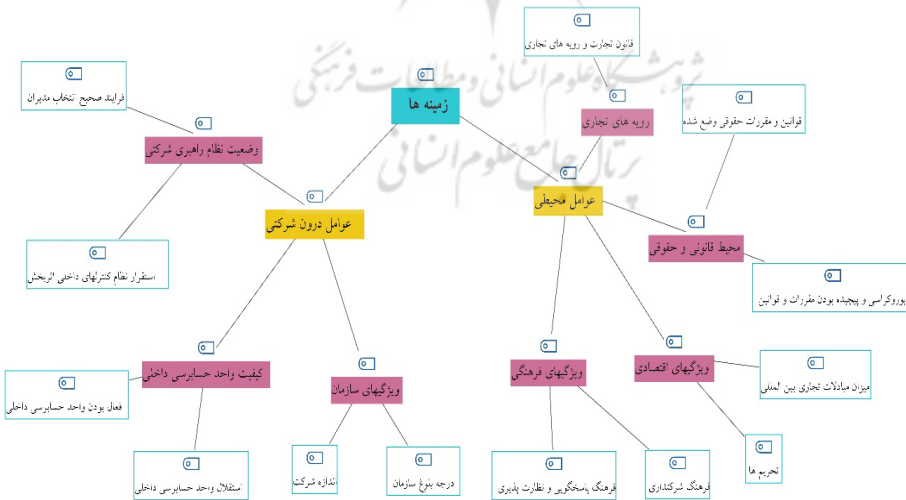
نمودار شماره (۴) عوامل مداخله گر موثر بر اثربخشی کمیته حساسرسی را نشان می دهد که این عوامل را در دو دسته عوامل درون شرکتی شامل فرهنگ پاسخگویی و ویژگی های مدیرعامل و عوامل برون شرکتی شامل نظارت نهادهای ناظر و ضمانت اجرایی قوانین و مقررات از هم جدا نموده است.

نمودار شماره (۴) عوامل مداخله گر بر اثربخشی کمیته حسابرسی



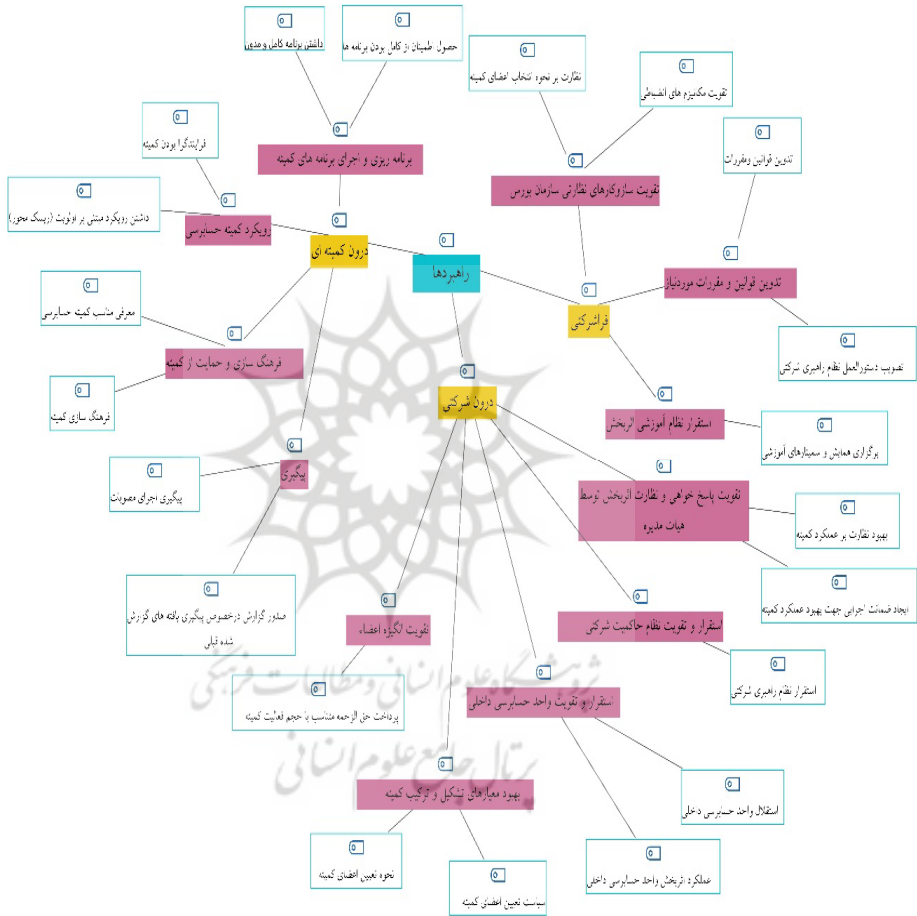
در نمودار (۵) عوامل زمینه ای در دو دسته عوامل درون شرکتی شامل ویژگیهای سازمان، کیفیت حسابرسی داخلی و وضعیت نظام راهبری شرکتی و عوامل محیطی شامل روبه‌های تجاری، محیط قانونی و حقوقی، ویژگیهای اقتصادی و ویژگیهای فرهنگی از هم تفکیک شده است.

نمودار شماره (۵) عوامل زمینه ای موثر بر اثربخشی کمیته حسابرسی



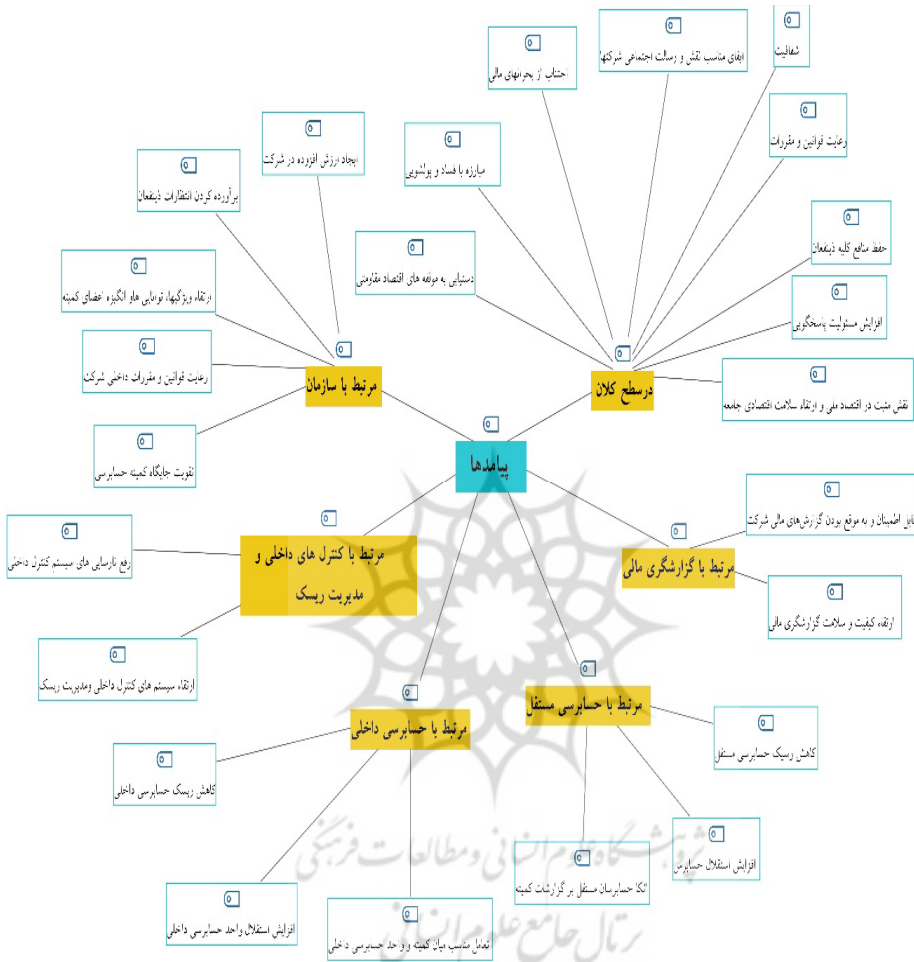
نمودار (۶) به شرح زیر، راهبردهای مطرح شده توسط خبرگان برای اثربخشی کمیته حسابرسی را نشان می‌دهد که این راهبردها به سه دسته درون کمیته ای، درون شرکتی و فراشرکتی دسته بندی شدند.

نمودار شماره (۶) راهبردهای موثر بر اثربخشی کمیته حسابرسی



نمودار (۷) پیامدهایی که خبرگان به واسطه اثربخشی کمیته حسابرسی متصور شدند را نشان می‌دهد خبرگان این پیامدها را در سطح کلان، پیامدهای مرتبط با سازمان، مرتبط با حسابرسی مستقل، مرتبط با کنترل داخلی و مدیریت ریسک، مرتبط با حسابرسی داخلی و مرتبط با گزارش گری مالی از هم جدا نمودند.

نمودار شماره (۷) پیامدهای موثر بر اثربخشی کمیته حسابرسی



در نهایت مدل مفهومی اثربخشی کمیته حسابرسی به شرح نمودار زیر می‌باشد.

نمودار شماره (۸) الگوی پارادایمی اثربخشی کمیته حساسرسی



۲-۵: یافته‌های کمی

بر پایه الگوی پارادایمی بدست آمده از پژوهش کیفی، با هدف اندازه‌گیری میزان تأثیرگذاری هر یک از متغیرهای عوامل موثر بر اثربخشی کمیته حساسرسی از پژوهش کمی استفاده شد.

۱-۲-۵: فرضیه‌های پژوهش

باتوجه به شرایط علی استخراج شده از الگوی پارادایمی مندرج در نمودار شماره ۷، فرضیات پژوهش بشرح زیر بیان می‌گردد:

۱- میزان فعالیت کمیته حسابرسی بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد

۲- توانایی مبتنی بر تخصص اعضای کمیته حسابرسی بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد

۳- توانایی مبتنی بر تجربه اعضای کمیته حسابرسی بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد

۴- استقلال اعضای کمیته حسابرسی بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد

۵- ویژگی‌های رئیس کمیته حسابرسی بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد

۶- اندازه کمیته حسابرسی بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد

۷- اقتدار و جایگاه سازمانی کمیته حسابرسی بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد

۸- انگیزه و تعهد اعضای کمیته حسابرسی بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد

۹- دوره تصدی کمیته حسابرسی بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد

۱۰- آگاهی و نگرش ارکان شرکت بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد

۱۱- تعامل و همکاری موثر اعضای کمیته حسابرسی بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد

۱۲- حمایت مدیرعامل بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد

۱۳- پاسخ خواهی و نظارت اثربخش هیات مدیره بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد

۱۴- نظارت سازمان بورس بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد

۱۵- تقاضا برای پاسخگویی بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد

۱۶- آگاهی و نگرش ذینفعان بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد

۲-۲-۵: ویژگی‌های جمعیت شناختی

جدول شماره (۲) ویژگی‌های جمعیت شناختی پاسخ دهندگان را نشان می‌دهد.

جدول (۲) ویژگی‌های جمعیت شناختی

درصد	فراوانی		
۹۴	۲۰۵	مرد	جنس
۶	۱۳	زن	
۱۱	۲۴	سال ۳۵-۲۵	سن
۲۸	۶۱	سال ۴۵-۳۵	
۳۴	۷۴	سال ۵۵-۴۵	
۲۷	۵۹	بالای ۵۵ سال	
۲۸	۶۱	کارشناسی	تحصیلات
۴۶	۱۰۰	کارشناسی ارشد	
۲۳	۵۰	دکتری	
۳	۷	سایر	
۶۳	۱۳۷	حسابداری و مالی	رشته تحصیلی
۲۳	۵۰	مدیریت	
۱۰	۲۲	اقتصاد	
۴	۹	سایر رشته‌ها	
۲۷	۵۹	کمتر از ۳ سال	سابقه حضور در کمیته
۶۰	۱۳۱	۳-۷ سال	
۱۳	۲۸	بیشتر از ۷ سال	

همانطور که در جدول شماره (۲) مشاهده می‌گردد بخش قابل توجهی از پاسخ دهنده‌ها مردها می‌باشند. همچنین مدرک تحصیلی بیشتر پاسخ دهنده‌ها کارشناسی ارشد است و بیانگر این مطلب است که اکثریت افراد دارای تحصیلات تکمیلی می‌باشند. علاوه بر این رشته تحصیلی اکثر شرکت کننده‌ها، حسابداری و مالی می‌باشد و بعد از آن مدیریت است. ضمن اینکه بیشترین میانگین سنی پاسخ دهندگان در محدوده ۴۵-۵۵ سال بوده است. میزان تجربه حضور در کمیته‌های حسابرسی برای پاسخ دهندگان در محدوده ۳-۷ سال بوده است که نشان دهنده حضور با سابقه پاسخ دهنده‌ها در کمیته‌های حسابرسی است.

۳-۲-۶: بررسی توصیفی متغیرهای پژوهش

مقدار میانگین پاسخ‌ها نشان می‌دهد که ارزیابی افراد از متغیرهای مستقل و وابسته مطلوب و رضایت بخش است.

شاخص‌های آماری متغیرهای پژوهش در جدول شماره (۳) نشان داده شده است.

جدول (۳) آمار توصیفی متغیرهای مدل‌ها

نام متغیر	میانگین	بیشینه	کمینه	انحراف معیار
اثربخشی کمیته حسابرسی	۲۰/۱۵	۳۱	۱۰	۵/۸
اقتدار و جایگاه سازمانی کمیته	۲۰/۷۵	۳۰	۱۴	۵/۲۷
اندازه کمیته حسابرسی	۱/۱۵	۲	۱	۰/۳۶
قدرت مبتنی بر تخصص	۹/۴	۱۴	۴	۳/۵۸
قدرت مبتنی بر تجربه اعضا	۱۰/۵۸	۱۴	۴	۴/۳۲
استقلال	۲۰/۷۰	۳۰	۱۴	۵/۲۰
ویژگی‌های رئیس کمیته	۱۶/۹	۲۳	۷	۵/۴۵
میزان فعالیت کمیته	۱۳/۳۵	۲۲	۵	۵/۷۶
انگیزه و تعهد اعضا	۴/۳۵	۶	۳	۱/۱۵
دوره تصدی	۷/۸	۱۴	۴	۲/۶۸
آگاهی و نگرش ارکان شرکت	۹/۸۸	۱۵	۳	۳/۳۲
تعامل و همکاری مؤثر	۶/۴	۱۲	۳	۲/۹۹
حمایت مدیر عامل	۵/۱۲	۶	۲	۱/۱۸
پاسخ‌خواهی و نظارت اثربخش توسط هیئت مدیره	۸/۵۶	۱۶	۴	۲/۴۵
نظارت سازمان بورس	۵/۲	۹	۳	۱/۱۸
تقاضا برای پاسخگویی	۳/۸۵	۸	۲	۱/۰۵
آگاهی و نگرش ذینفعان	۲/۹۶	۶	۲	۰/۹۷

۴-۲-۵: اعتبارسنجی مدل اندازه‌گیری:

برای تایید اعتبار مدل از روش کلاسیک رگرسیون بشرح ذیل استفاده شده است.

۱-۴-۲-۵: آزمون‌های نقض فرض‌های مدل کلاسیک

آزمون‌های فرض‌های کلاسیک بشرح ذیل برای تایید اعتبار مدل پژوهش انجام می‌گردد. برای اینکه ضرایب متغیرهای توضیحی و باقیمانده‌های تخمین قابل اتکا و صحیح باشند، فرض‌هایی باید رعایت شوند تا نتیجه برآورد مشکلی نداشته باشد، از اینرو نتایج این فرض کلاسیک حائز اهمیت است.

الف) صفر بودن امید خطا

در پژوهش حاضر در این بخش از صفر بودن امید خطا استفاده شده است. فرض صفر در این آزمون صفر بودن امید خطا می‌باشد که اگر مقدار سطح معنی داری بیشتر از ۰,۰۵ باشد فرض

صفر پذیرفته می‌شود. نتایج این آزمون در جدول زیر ارائه شده است.

جدول (۴) آزمون صفر بودن امید خطا

سطح معنی داری	آماره آزمون
۱/۰۰۰	$۳/۱۳ \times ۱۰^{-۱۵}$

نتایج جدول (۴) نشان می‌دهد که مقدار آماره آزمون برابر با $۳/۱۳ \times ۱۰^{-۱۵}$ و سطح معناداری آن برابر ۱/۰۰۰ می‌باشد و چون بیشتر از سطح معناداری $\alpha=۰/۰۵$ است، در نتیجه فرضیه صفر مبنی بر صفر بودن امید خطا رد نمی‌شود.

ب) نرمال بودن توزیع خطا

جدول شماره (۵) نرمال بودن توزیع خطا

سطح معنی داری	آماره آزمون Jarque-Bera
۰/۵۲۸	۱/۲۷۴

نتایج جدول (۵) نشان می‌دهد که مقدار آماره آزمون Jarque-Bera برابر با ۱/۲۷۴ و سطح معناداری آن برابر ۰/۵۲۸ می‌باشد و چون بیشتر از سطح معناداری $\alpha=۰/۰۵$ است، در نتیجه فرضیه صفر مبنی بر نرمال بودن جمله خطا تایید می‌شود.

ج) ثابت بودن واریانس جمله خطا

برای بررسی همسانی و یا ناهمسانی واریانس جمله خطا می‌توان از آزمون‌های متفاوت (وایت، بروش-پاگان-گادفری، گلجسر، هاری، ...) استفاده نمود، که نتایج آزمون وایت در زیر آورده شده است.

جدول شماره (۶) ثابت بودن واریانس جمله خطا

سطح معنی داری	آماره آزمون
۰/۰۹۳۹	۲/۴۰۴

نتایج جدول (۶) نشان می‌دهد که مقدار آماره آزمون برابر با ۲/۴۰۴ و سطح معناداری آن برابر ۰/۰۹۳۹ می‌باشد و چون بیشتر از سطح معناداری $\alpha=۰/۰۵$ است، در نتیجه فرضیه صفر مبنی بر همسانی واریانس خطا تایید می‌شود. در صورت ناهمسانی واریانس می‌توان از روش حداقل مربعات وزنی (WLS) استفاده نمود.

د) عدم وجود خودهمبستگی

وجود خود همبستگی بین خطاها منجر به تخمین‌های غلطی از خطاهای معیار و در نتیجه استنباط‌های نادرست آماری برای ضرایب معادله می‌گردد. برای بررسی خود همبستگی می‌توان از آزمون بروش - گادفری استفاده نمود، که نتایج آن در زیر آورده شده است.

جدول شماره (۷) عدم وجود خودهمبستگی

سطح معنی‌داری	آماره آزمون
۰/۳۸۴	۱/۰۲۳

نتایج جدول (۷) نشان می‌دهد که مقدار آماره آزمون برابر با ۱/۰۲۳ و سطح معناداری آن برابر ۰/۳۸۴ می‌باشد و چون بیشتر از سطح معناداری ۰/۰۵ است، در نتیجه فرضیه صفر مبنی بر عدم خودهمبستگی تایید می‌شود.

ه) بررسی وجود یا عدم وجود همخطی بین متغیرهای مستقل

به طور کلی در همخطی بین متغیرهای مستقل رابطه‌ای ایجاد می‌شود که اگر ارتباط یا همبستگی از درجه مشخصی بالاتر رود، آزمون فرضیه و فاصله اطمینان دچار مشکل می‌شود. در تحلیل‌ها همخطی چندان مهم نیست بلکه شدت آن اهمیت دارد. بهترین راه تشخیص همخطی این است که تمام یا تعداد زیادی از ضرایب به صورت تکی معنادار نباشند، اما مقدار ضریب تعیین (R^2) بسیار بالا بوده و به عبارت دیگر کل رگرسیون معنادار شود. یک روش دیگر استفاده از همبستگی بین متغیرهای مستقل است. اگر ضریب همبستگی بسیار بالا باشد، باید به وجود همخطی شک کرد.

نتایج تحلیل همبستگی نشان داد که مقدار همبستگی برای هیچ کدام از متغیرها بسیار بالا (معمولاً بیشتر از ۰,۸) گزارش نشده است، در نتیجه وجود همخطی بین متغیرهای مستقل منتفی است.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌های پژوهش بشرح جدول ذیل نشان می‌باشد:

جدول شماره (۸) نتایج تجزیه و تحلیل داده‌ها جهت آزمون فرضیات

نام متغیر	ضریب	انحراف استاندارد	آماره t	سطح معنی‌داری	نتیجه آزمون فرضیه
ضریب ثابت	۲۷/۴۲۷	۰/۴۳۴۰	۷/۵۲۷۸	۰/۰۰۰۰	----
اقتدار و جایگاه سازمانی کمیته	۰/۳۹۴۴	۰/۲۶۵۱	۳/۲۸۴۱	۰/۰۱۸۲	تایید فرضیه ۷
اندازه کمیته حساسپرسی	۰/۰۰۳۷	۲/۶۷۸	۱/۰۸۴۴	۰/۴۶۵	رد فرضیه ۶

نام متغیر	ضریب	انحراف استاندارد	آماره t	سطح معنی داری	نتیجه آزمون فرضیه
قدرت مبتنی بر تخصص	۰/۵۷۱۵	۰/۶۵۸۹	۴/۶۵۲۵	۰/۰۰۰۰	تایید فرضیه ۲
قدرت مبتنی بر تجربه اعضا	۱/۲۸۴۶	۰/۱۵۱۲	۵/۹۵۱۱	۰/۰۰۰۰	تایید فرضیه ۳
استقلال	۰/۳۹۴۱	۰/۲۵۴۱	۳/۶۵۱۷	۰/۰۰۰۰	تایید فرضیه ۴
ویژگی‌های رئیس کمیته	۰/۳۳۲۰	۰/۱۴۳۹	۳/۰۱۵۶	۰/۰۲۹۸	تایید فرضیه ۵
میزان فعالیت کمیته	۰/۴۱۶۵	۰/۱۴۴۸	۳/۶۵۴۱	۰/۰۰۰۰	تایید فرضیه ۱
انگیزه و تعهد اعضا	۰/۳۸۳۲	۰/۱۶۴۹	۳/۱۸۴۰	۰/۰۲۰۰	تایید فرضیه ۸
دوره تصدی	۰/۰۰۹۵	۲/۹۸۵	۲/۳۹۸	۰/۳۸۵۱	رد فرضیه ۹
آگاهی و نگرش ارکان شرکت	۰/۲۹۸۶	۰/۱۲۹۳	۲/۶۲۳۱	۰/۰۳۰۹	تایید فرضیه ۱۰
تعامل و همکاری مؤثر	۰/۰۰۳۰	۲/۵۳۲	۱/۰۷۴۴	۰/۴۸۵	رد فرضیه ۱۱
حمایت مدیر عامل	۰/۲۹۷۵	۰/۱۲۸۹	۲/۵۲۳۰	۰/۰۳۰۰	تایید فرضیه ۱۲
پاسخ خواهی و نظارت اثربخش توسط هیئت مدیره	۰/۰۰۴۹	۳/۰۲۰	۲/۹۹۸	۰/۳۹۵	رد فرضیه ۱۳
نظارت سازمان بورس	۰/۳۰۱۹	۰/۱۳۰۱	۲/۹۵۶۰	۰/۰۳۵۶	تایید فرضیه ۱۴
تقاضا برای پاسخگویی	۰/۰۰۴۰	۳/۳۰۰	۲/۱۹۵	۰/۳۷۵	رد فرضیه ۱۵
آگاهی و نگرش ذی نفعان	۰/۰۰۲۹	۳/۸۸۲	۱/۹۷۴	۰/۴۱۹	رد فرضیه ۱۶
ضریب تعیین		۰/۵۸۷۷	آماره F	۷۳/۷۷۶۶	
احتمال		۰/۰۰۰۰			

با توجه به مقدار p-value به دست آمده برای آماره F که برابر با صفر می‌باشد ($p\text{-value} \geq 0,05$)، فرض H_0 رد می‌شود و این نشان می‌دهد که تمامی ضرایب رگرسیون به طور همزمان صفر نیستند. بنابراین به طور همزمان بین تمامی متغیرهای مستقل با متغیر وابسته رابطه معنی داری وجود دارد.

مقدار ضریب تعیین مدل برابر $0/5877$ می‌باشد، که نشان می‌دهد ۵۸ درصد تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای مستقل تشریح می‌شود؛ به عبارت دیگر ۵۸ درصد تغییرات متغیر وابسته مربوط به متغیرهای مستقل می‌باشد.

۶: نتایج حاصل از آزمون فرضیات

نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول نشان می‌دهد میزان فعالیت کمیته حسابرسی بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد. میزان فعالیت کمیته حسابرسی، به عنوان مرکز اصلی و قلب کار آنها تلقی میگردد و باید مدت زمان کافی را برای تصمیم‌گیری درخصوص هر موضوع اختصاص دهند همچنین کمیته حسابرسی فعال، تاثیر بسزایی در ترسیم دیدگاه مثبت نسبت به کیفیت حسابداری و گزارشگری مالی شرکتها ایفا می‌کند. نتایج پژوهش حاضر با تحقیقات ابوت وهمکاران (۲۰۰۲)، کارسلو و نیل (۲۰۰۲)، آرچامبات و دیزورت (۲۰۰۱)، الجاعیدی و همکاران (۲۰۲۱) همسو می‌باشد. به سازمان بورس پیشنهاد می‌شود تعداد جلسات کمیته را که در حال حاضر طبق ماده ۱۴ منشور کمیته حسابرسی حداقل ۶ جلسه است به حداقل ۱۲ جلسه در طول سال تغییر دهد تا موجب اثربخشی بیشتر کمیته حسابرسی گردد.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه دوم نشان می‌دهد توانایی مبتنی بر تخصص اعضای کمیته حسابرسی بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد و بیانگر این واقعیت است که اعضای کمیته با تخصص توأم در زمینه مالی و صنعت، دارای درک بهتری نسبت به مشکلات پیش رو و پیچیدگیها و ریسک‌های شرکت و همچنین وظایف و مسئولیتهای کمیته حسابرسی هستند. نتایج پژوهش حاضر با تحقیقات عبدالعزیز الزبان (۲۰۱۵)، حیدری نژاد، جمشیدی و قنبری (۱۳۹۹)، وان حسین و همکاران (۲۰۲۱)، ابوت وهمکاران (۲۰۰۲) بیلال وهمکاران (۲۰۱۸) سولتانا (۲۰۱۵) حاجیها و رجب دری (۱۳۹۶)، جامعی و رستمین (۱۳۹۵) همسو می‌باشد.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه سوم نشان می‌دهد، توانایی مبتنی بر تجربه اعضای کمیته حسابرسی بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد. نتایج پژوهش حاضر با تحقیقات عبدالعزیز الزبان (۲۰۱۵)، حیدری نژاد، جمشیدی و قنبری (۱۳۹۹)، وان حسین و همکاران (۲۰۲۱)، ابوت وهمکاران (۲۰۰۲) بیلال وهمکاران (۲۰۱۸) سولتانا (۲۰۱۵) حاجیها و رجب دری (۱۳۹۶)، جامعی و رستمین (۱۳۹۵) همسو می‌باشد.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه چهارم نشان می‌دهد استقلال اعضای کمیته حسابرسی بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد. نتایج پژوهش حاضر با تحقیقات حیدری نژاد، جمشیدی و قنبری (۱۳۹۹)، نگوین (۲۰۲۱) ابوت وهمکاران (۲۰۰۲) سولتانا (۲۰۱۵) حاجیها و رجب دری (۱۳۹۶)، همسو می‌باشد. عدم وجود سازوکار مشخص درخصوص انتخاب افراد شایسته در کمیته حسابرسی امکان حاکم شدن رابطه را بر ضابطه داده و عملاً انتخاب و گزینش اعضا براساس روابط صورت میگیرد و معمولاً انتخاب افراد شایسته در کمیته حسابرسی صورت نمی‌گیرد، لذا پیشنهاد می‌گردد در این خصوص سازوکار مربوط تهیه و تنظیم شود.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه پنجم نشان می‌دهد ویژگی‌های رئیس کمیته حسابرسی بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد. نتایج پژوهش حاضر با تحقیقات (۲۰۱۳)، FEE همسو می‌باشد.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه ششم نشان می‌دهد اندازه کمیته حسابرسی بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر و معناداری ندارد و بیانگر این واقعیت است که صرف افزایش تعداد اعضای کمیته حسابرسی منجر به بهبود اثربخشی کمیته نمی‌گردد. نتایج پژوهش حاضر با تحقیقات سولتاننا (۲۰۱۵) حاجیها و رجب دری (۱۳۹۶)، همسو نمی‌باشد.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه هفتم نشان می‌دهد، اقتدار و جایگاه سازمانی کمیته حسابرسی بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد و بیانگر این واقعیت است که کمیته حسابرسی جهت اثربخشی بهتر باید منابع و اختیارات لازم را جهت تحقق اهداف و وظایف داشته باشد. نتایج پژوهش حاضر با تحقیقات حیدری نژاد، جمشیدی و قنبری (۱۳۹۹)، همسو می‌باشد.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه هشتم نشان می‌دهد، انگیزه و تعهد اعضای کمیته حسابرسی بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد و بیانگر این واقعیت است که انگیزه‌های مالی به همراه تعهد، ابزاری قدرتمند برای ایجاد انگیزه در اعضای کمیته حسابرسی است و باعث می‌شود اعضای کمیته انگیزه لازم برای تخصیص زمان مناسب برای امور کمیته را داشته باشند. نتایج پژوهش حاضر با تحقیقات علوی و قائمی (۱۳۹۶) همسو می‌باشد.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه نهم نشان می‌دهد، دوره تصدی اعضای کمیته حسابرسی بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری ندارد و بیانگر این واقعیت است که افزایش دوره تصدی اعضای کمیته حسابرسی لزوماً نمی‌تواند موجب افزایش اثربخشی کمیته گردد.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه دهم نشان می‌دهد، آگاهی و نگرش ارکان شرکت بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد و بیانگر این واقعیت است که هرچه میزان آگاهی ارکان شرکت از نقش و اهمیت خدمات کمیته بیشتر گردد و نگرش و دیدگاه مثبتی نسبت به کمیته شکل بگیرد، موجب بهبود اثربخشی کمیته حسابرسی می‌شود.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه یازدهم نشان می‌دهد، تعامل و همکاری موثر اعضای کمیته حسابرسی بر روی اثربخشی کمیته تاثیر مثبت و معناداری ندارد و بیانگر این واقعیت است که در ایران روحیه همکاری و تعامل پایین است.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه دوازدهم نشان می‌دهد، حمایت مدیرعامل بر روی اثربخشی کمیته تاثیر مثبت و معناداری دارد و بیانگر این واقعیت است که کمیته حسابرسی برای افزایش کیفیت حسابرسی داخلی، کیفیت گزارشگری مالی و همچنین نظارت موثرتر بر حسابرسان مستقل و در نتیجه اثربخشی کمیته حسابرسی نیازمند حمایت از سوی مدیرعامل است. کمیته باید از قدرت اجرایی مدیرعامل جهت پیشبرد اهداف خود استفاده نماید و عدم اعتقاد مدیرعامل به کمیته حسابرسی، می‌تواند موجب تسری این نگرش منفی در سایر سطوح شرکت و در نتیجه عدم پاسخگویی و همراهی مناسب سایر بخش‌ها با کمیته حسابرسی خواهد شد. نتایج حاصل از آزمون فرضیه سیزدهم نشان می‌دهد، پاسخ‌خواهی و نظارت اثربخش هیات مدیره بر روی

اثربخشی کمیته تاثیر مثبت و معناداری ندارد.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه چهاردهم نشان می‌دهد نظارت سازمان بورس بر روی اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معناداری دارد و بیانگر این واقعیت است که سازمان بورس و اوراق بهادار نباید صرفاً به تشکیل کمیته‌های حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار بسنده کند بلکه برای جلوگیری از تکرار پیامدهای ناشی از فساد مالی در آینده، باید نظارت‌های خود را بر عملکرد کمیته‌های حسابرسی بصورت مستمر انجام داده و از کفایت پیروی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار از منشور کمیته حسابرسی اطمینان حاصل کند. نتایج پژوهش حاضر با تحقیقات علوی و قائمی (۱۳۹۶) همسو می‌باشد.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه پانزدهم نشان می‌دهد، تقاضا برای پاسخگویی توسط ذینفعان بر روی اثربخشی کمیته تاثیر مثبت و معناداری ندارد. نتایج حاصل از آزمون فرضیه شانزدهم نشان می‌دهد، آگاهی و نگرش ذینفعان بر روی اثربخشی کمیته تاثیر مثبت و معناداری ندارد.

۷- بحث و نتیجه‌گیری

کمیته‌ی حسابرسی علاوه بر بالا بردن کیفیت حسابرسی مستقل، به هدایت، نظارت، کارایی و اثربخشی عملیات سازمان و به طور کلی پاسخگویی بهتر و بیشتر کمک می‌کند. وجود کمیته حسابرسی اثربخش می‌تواند نقش مؤثری در بهبود سیستم اطلاعاتی و ایجاد اطمینان از معتبر بودن گزارشهای مالی شرکت داشته باشد.

تعریف و گستره مفهومی اثربخشی کمیته حسابرسی

یک کمیته حسابرسی اثربخش، مشکل نمایندگی را با حداقل نمودن عدم تقارن اطلاعات بین مالکان و مدیران تعدیل می‌کند. همچنین با انجام اثربخش برخی از وظایف خود از قبیل نظارت بر معاملات با اشخاص وابسته به حفظ منافع سهامداران و سایر ذینفعان کمک می‌کند و می‌تواند بنگاه‌های اقتصادی را در بهبود عملیات و پیشبرد اهداف سازمانی آنها یاری رساند. بسیاری از پژوهش‌های انجام شده برای سنجش اثربخشی کمیته حسابرسی از مولفه‌های (اندازه کمیته، استقلال اعضای کمیته، تخصص و تعداد جلسات) استفاده نمودند، عوامل مذکور جنبه ساختاری دارند و نمی‌توانند مقوله اثربخشی کمیته را بطور کامل تبیین نمایند لذا این پژوهش بدنبال تعریف مفهومی جدیدی از اثربخشی کمیته حسابرسی بود و با توجه به تعریف، اثربخشی کمیته حسابرسی بعنوان توانایی آن در برآورده نمودن مسئولیت‌های نظارتی آن که توسط دیزورت در ۱۹۹۸ انجام شده بود و همچنین اجماع مصاحبه‌شوندگان بر ضرورت ارائه تعریف عملیاتی و جدید از مفهوم اثربخشی کمیته حسابرسی در این پژوهش و تحلیل داده‌های حاصل از مصاحبه، منتج به ارائه تعریف زیر گردید: اثربخش بودن کمیته حسابرسی منوط به برآورده نمودن و انجام صحیح اهداف و مسئولیت‌های کمیته حسابرسی وفق مواد ۶ الی ۱۳ منشور کمیته حسابرسی (۱۳۹۱) شامل مسئولیت‌های مرتبط با کنترل‌های داخلی و مدیریت ریسک، گزارشگری مالی،

حسابرسی داخلی، حسابرسی مستقل و رعایت قوانین و مقررات می‌باشد که در راستای سنجش اثربخشی کمیته حسابرسی و فرضیات تحقیق، پرسشنامه ای طراحی گردید.

شرایط علی موثر اثربخشی کمیته حسابرسی

در این پژوهش نتایج بدست آمده از روش مقایسه مداوم پاسخ مصاحبه شوندگان حاکی از آن است که عوامل موثر بر اثربخشی کمیته حسابرسی در سه دسته عوامل درون کمیته ای شامل: اقتدار و جایگاه سازمانی کمیته حسابرسی، اندازه کمیته، توانایی مبتنی بر تخصص، توانایی مبتنی بر تجربه، استقلال، ویژگی‌های رئیس کمیته، میزان فعالیت کمیته، انگیزه و تعهد اعضا و دوره تصدی؛ عوامل درون شرکتی شامل: آگاهی و نگرش ارکان شرکت، تعامل و همکاری موثر، حمایت مدیرعامل و پاسخ خواهی و نظارت اثربخش توسط هیات مدیره؛ و عوامل فراشرکتی شامل: نظارت سازمان بورس، تقاضا برای پاسخگویی و آگاهی و نگرش ذینفعان طبقه بندی گردید.

شرایط زمینه‌ای

شرایط زمینه‌ای، محل حوادث یا وقایع مرتبط با پدیده در طول یک بعد است که در آن کنش متقابل برای کنترل، اداره و پاسخ به پدیده صورت می‌گیرد و بر راهبردها تاثیر می‌گذارد. در این پژوهش عوامل زمینه‌ای در دو دسته عوامل درون شرکتی شامل ویژگیهای سازمان، کیفیت حسابرسی داخلی و وضعیت نظام راهبری شرکتی؛ عوامل محیطی شامل رویه‌های تجاری، محیط قانونی و حقوقی، ویژگیهای اقتصادی و ویژگیهای فرهنگی از هم تفکیک شده است.

عوامل مداخله‌گر

شرایط مداخله‌گر، شرایطی است که بر چگونگی فرایندها و راهبردها تاثیر می‌گذارد و باعث تشدید یا تضعیف پدیده‌ها می‌شود. در این پژوهش عوامل مداخله‌گر در دو دسته عوامل درون شرکتی شامل فرهنگ پاسخگویی و ویژگیهای مدیرعامل؛ عوامل بیرون شرکتی شامل نظارت نهادهای ناظر و ضمانت اجرایی قوانین و مقررات طبقه بندی شدند.

راهبردها

در تحلیل راهبردهای قابل تصور و در تشریح نظرات شرکت کنندگان در پژوهش از مجموع کدهای مستخرج از مصاحبه شوندگان می‌توان راهبردها را به سه دسته راهبردهای درون کمیته ای شامل برنامه ریزی و اجرای برنامه‌های کمیته، رویکرد کمیته حسابرسی، فرهنگ سازی و حمایت از کمیته، پیگیری، بهبود معیارهای تشکیل و ترکیب کمیته، تقویت انگیزه اعضا؛ راهبردهای درون شرکتی شامل استقرار و تقویت نظام حاکمیت شرکتی، استقرار و تقویت واحد حسابرسی داخلی، تقویت پاسخ خواهی و نظارت اثربخش توسط هیات مدیره؛ راهبردهای فراشرکتی شامل تقویت سازوکارهای نظارتی سازمان بورس، استقرار نظام آموزشی اثربخش

و تدوین قوانین و مقررات مورد نیاز طبقه بندی شدند.

پیامدها

پیامدها خروجی‌هایی هستند که در اثر استخدام راهبردها بوجود می‌آیند و نتیجه کنش و واکنش شرایطی هستند که در خصوص پدیده وجود دارند. در این پژوهش پیامدها به ۶ دسته پیامدهای مرتبط با سازمان شامل ایجاد ارزش افزوده در شرکت، برآورده کردن انتظارات ذینفعان، رعایت قوانین و مقررات داخلی شرکت، ارتقاء ویژگیها، توانایی‌ها و انگیزه اعضای کمیته و تقویت جایگاه کمیته حسابرسی، پیامدهای مرتبط با کنترل‌های داخلی و مدیریت ریسک شامل رفع نارسایی‌های سیستم کنترل داخلی، ارتقاء سیستم‌های کنترل داخلی و مدیریت ریسک؛ پیامدهای مرتبط با حسابرسی داخلی شامل کاهش ریسک حسابرسی داخلی، افزایش استقلال واحد حسابرسی داخلی، تعامل مناسب میان کمیته و واحد حسابرسی داخلی؛ پیامدهای مرتبط با حسابرسی مستقل شامل کاهش ریسک حسابرسی مستقل، اتکا حساب‌رسان مستقل بر گزارشات کمیته و افزایش استقلال حسابرس؛ پیامدهای مرتبط با گزارشگری مالی شامل ارتقاء کیفیت و سلامت گزارشگری مالی و قابل اطمینان و به موقع بودن گزارش‌های مالی شرکت؛ پیامدهای در سطح کلان شامل شفافیت، نقش مثبت در اقتصاد ملی و ارتقاء سلامت اقتصادی جامعه، افزایش مسئولیت پاسخگویی، اجتناب از بحرانهای مالی، ایفای مناسب نقش و رسالت اجتماعی شرکتها، مبارزه با فساد و پولشویی، رعایت قوانین و مقررات، دستیابی به مولفه‌های اقتصاد مقاومتی و حفظ منافع کلیه ذینفعان طبقه بندی گردید.

مطابق الگوی ارائه شده براساس ایجاد روابط بین مقوله‌ها و یکپارچگی آنها، میزان فعالیت کمیته حسابرسی، توانایی مبتنی بر تخصص و تجربه، استقلال، انگیزه و تعهد اعضا، ویژگی‌های رئیس کمیته و حمایت مدیرعامل بعنوان اصلی‌ترین عوامل مرتبط با شرایط علی معرفی شدند. مقوله محوری پژوهش (اثربخشی کمیته حسابرسی) با تأثیرپذیری از شرایط علی منجر به سازماندهی و برنامه‌ریزی اثربخش فعالیت‌های کمیته حسابرسی می‌گردد. این کنش‌ها در بستر محرک‌های اثربخش با زیرمقوله‌هایی همچون تأثیرگذاران مستقیم و سازمان‌های نظارتی، و همزمان تحت تأثیر مولفه‌های منابع فشار به عنوان عوامل مداخله‌گر تأثیر می‌پذیرد و در نهایت با اتخاذ کنش و واکنش‌های ذکر شده به عنوان راهبرد، پیامدهایی را برای آن به همراه خواهد داشت. در نهایت این مقوله‌ها و روابطی که به آن‌ها اشاره شد الگوی اثربخشی کمیته حسابرسی را روایت می‌کنند.

۸- پیشنهادهای پژوهشی

پیشنهادهای کاربردی

۱- پیشنهاد می‌گردد سازمان بورس از طریق اصلاح قوانین موجود، تصویب قوانین جدید و نظارت بر اجرای آن بستر لازم در خصوص تشکیل کمیته‌های حسابرسی اثربخش در شرکتها را ایجاد

نمایند.

۲- در محیط ایران، نگرش مثبتی نسبت به اعضای کمیته حسابرسی وجود ندارد و رویکرد غالب این است که صرفاً بدنبال گرفتن حق حضور در جلسات هستند و هیچ خدمات مثبتی ارائه نمی کنند لذا پیشنهاد می گردد کمیته های حسابرسی علاوه بر فرهنگ سازی، در زمینه گزارشدهی مستمر و هدفمند بیشتر تمرکز نمایند. نهادهای مرتبط، فرهنگ استفاده از خدمات کمیته حسابرسی را در تمام شرکتهای نهادینه کنند.

۳- پیشنهاد می گردد کمیته های حسابرسی از ارکان اصلی نظام حاکمیت شرکتی در رعایت حقوق ذینفعان می باشد لذا به سرمایه گذاران و علاقه مندان به سرمایه گذاری پیشنهاد و نیز توصیه می شود که در انتخاب شرکت برای سرمایه گذاری، نسبت به مولفه های ذکر شده در اثربخشی کمیته حسابرسی حساسیت داشته باشند.

۴- پیشنهاد می گردد ایجاد بستر مناسب برای اجرای آموزش و شناخت بیشتر سرمایه گذاران و ذینفعان از اهمیت نقش کمیته حسابرسی در بهبود حاکمیت شرکتی و افزایش شفافیت. ۵- پیشنهاد می گردد سازمان بورس تعداد جلسات کمیته را که در حال حاضر طبق ماده ۱۴ منشور کمیته حسابرسی حداقل ۶ جلسه است به حداقل ۱۲ جلسه در طول سال تغییر دهد تا موجب اثربخشی بیشتر کمیته حسابرسی گردد.

۶- پیشنهاد می گردد سازمان بورس نسبت به تدوین سازوکار لازم جهت نظارت بر نحوه انتخاب اعضای کمیته، صورتجلسات، گزارشات و عملکرد کمیته های حسابرسی، اقدام نماید.

۷- باتوجه به پایین بودن میزان پاداش و مزایای پرداختی به اعضای کمیته حسابرسی در ایران و عدم تناسب بین حجم فعالیتها، وظایف و عملکرد اعضای کمیته با مبلغ پرداختی به آنها، لذا پیشنهاد می گردد سازوکار مربوط برای جبران خدمات اعضای کمیته حسابرسی بنحوی تدوین گردد که بعنوان محرکی قوی، انگیزه لازم را در آنها ایجاد نماید.

۸- به مدیران شرکتهای پیشنهاد می گردد متناسب با انتظاراتی که از اعضای کمیته حسابرسی وجود دارد باید منابع و اختیارات لازم نیز جهت تحقق مسئولیتها در اختیار آنها قرار بگیرد.

۹- به شرکتهای و نهادهای قانون گذار پیشنهاد می گردد بیشتر از اینکه بدنبال افزایش تعداد اعضای کمیته باشند، باید بدنبال انتخاب افرادی بعنوان عضو کمیته باشند که دارای صلاحیت و دانش لازم می باشند.

۱۰- برای اینکه اعضای کمیته حسابرسی بازخورد و بازتاب تصمیمات و تلاشهای خود را در سطح شرکت شاهد باشند پیشنهاد می گردد، فردی که دارای قدرت نفوذ و چانه زنی است بعنوان رئیس کمیته انتخاب گردد که با مدیران شرکت روابط خوبی داشته و بتواند در درجه اول نقش و جایگاه کمیته حسابرسی را در سطح شرکت تثبیت نماید و هم اینکه پیگیری مستمر و موثری در جهت اقناع هیات مدیره و مدیران و همچنین اجرایی نمودن مصوبات کمیته انجام دهد.

۱۱- با توجه به اینکه مقوله تخصص در صنعت و همچنین تجربه، در ایران تقریباً نادیده گرفته

شده است لذا به سازمان بورس و شرکتهای پیشنهاد می‌گردد سازوکاری تدوین نمایند تا وجود افرادی با تخصص در صنعت مرتبط به حوزه فعالیت شرکت و همچنین با تجربه کافی، در بین اعضای کمیته حسابرسی الزامی گردد.

پیشنهاد‌های آتی

- ۱- اثربخشی کمیته‌های حسابرسی می‌تواند از اقدامات متهورانه مدیریت جلوگیری نماید و اطلاعات شرکتهای به شکل محافظه کارانه ای تهیه شود. بنابراین ضروری به نظر می‌رسد رابطه بین اثربخشی کمیته‌های حسابرسی با محافظه کاری را بر رسیک بررسی کرد.
- ۲- بررسی وضعیت اثربخشی کمیته‌های حسابرسی در ایران
- ۳- بررسی تاثیر انتشار صورتجلسات کمیته‌های حسابرسی بصورت عمومی، بر اثربخشی کمیته‌های حسابرسی
- ۴- بررسی میزان رضایت شرکتهای از عملکرد و اثربخشی کمیته‌های حسابرسی

۹- محدودیت‌های پژوهش

از محدودیت‌های این تحقیق می‌توان به استفاده از ابزار پرسش‌نامه برای گردآوری اطلاعات، برداشت نادرست از سوالات پژوهش توسط پاسخ دهندگان اشاره نمود. هرچند در طول طراحی پرسش‌نامه سعی شد سوالات بصورت واضح و مشخص باشد ولی در هر حال وجود برخی برداشت‌های احتمالی نادرست می‌تواند از جمله محدودیت‌هایی باشد که نتایج پژوهش را تحت تاثیر قرار داده است. همچنین می‌توان به عدم دسترسی به پایگاه اطلاعاتی جامعی از کلیه اعضای کمیته‌های حسابرسی بازار بورس و فرابورس ایران، تصادفی نبودن گزینش اعضای کمیته بعنوان سایر محدودیت‌های این پژوهش ذکر نمود.

فهرست منابع

الف- منابع فارسی:

- ۱- بابا جانی، جعفر خنکا، عبدالخالق. (۱۳۹۱). ضرورت تشکیل کمیته حسابرس و استقرار واحد حسابرسی داخلی در شهرداری‌های کلان شهرها برای ارتقای مسئولیت پاسخگویی. فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی، شماره ۳۳، بهار ۱۳۹۱، صص ۷۲-۳۹.
- ۲- بدری، احمد (۱۳۸۷). مبانی و ضرورت راهبری شرکتی. شرکت بورس اوراق بهادار تهران- مدیریت آموزش (گردآورنده) مجموعه مقالات همایش راهبری شرکتی (صفحه ۱۷-۱).
- ۳- تختائی، نصرالله، محمد تمیمی و زهرا موسوی. (۱۳۹۰). نقش کمیته حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی، حسابدار رسمی، شماره ۱۵، صص. ۴۵-۵۶.
- ۴- جامعی، رضا، رستمین، آزاده. (۱۳۹۵). تاثیر تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی بر ویژگی‌های سود پیش‌بینی شده. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۸، شماره ۲۹، صص ۱۷-۱.
- ۵- حجازی، رضوان و عزیز، صدیق. (۱۳۹۷). بررسی ویژگیهای شرکت و اثربخشی کمیته حسابرسی با استفاده از رویکرد الگوسازی معادلات ساختاری. مجله دانش حسابداری. دوره نهم، شماره ۳. پاییز ۱۳۹۷، صص. ۱۱۴-۸۹.

- ۶- حاجیه‌ها، زهره و رجب دری، حسین. (۱۳۹۶). بررسی تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر سطح نگهداری وجه نقد، دانش حسابداری، دور ۸، شماره ۲، صص ۸۴-۶۳.
- ۷- حساس یگانه، یحیی (۱۳۸۷). حاکمیت (راهبری) شرکتی و پاسخگویی. شرکت بورس اوراق بهادار تهران- مدیریت آموزش (گردآورنده) مجموعه مقالات همایش راهبری شرکتی، صفحه ۸۲-۶۳.
- ۸- حیدری نژاد، قدرت اله. جمشیدی، بابک و قنبری، مهرداد. (۱۳۹۹). شناسایی عوامل موثر بر کیفیت کمیته حسابرسی، دانش حسابداری، سال بیستم، شماره ۹۹، صص ۳۴۶-۳۱۶.
- ۹- علوی، سید مصطفی، قائمی، محمدحسین. (۱۳۹۶). آسیب شناسی کمیته‌های حسابرسی، نشریه دانش حسابداری، شماره ۶۸، صص ۱۴۷-۱۲۷.
- ۱۰- فخاری، حسین؛ محمدی، جواد و نتاج کردی، محسن حسن. (۱۳۹۴). بررسی اثر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر مدیریت سود از طریق اقدام واقعی فصلنامه علمی، پژوهشی مطالعات تجربی حسابداری مالی، سال ۱۲، شماره ۴۶، صص ۱۴۶-۱۲۳.
- ۱۱- منشور کمیته حسابرسی. (۱۳۹۱). سازمان بورس و اوراق بهادار.
- ۱۲- موسوی نسب، سید محمدصادق. (۱۳۹۰). فرضیه: کجا لازم است؟ پژوهش. دوره ۳، شماره ۲، صص ۱۴-۵.

ب- منابع خارجی:

- 1- Abbott, L. J., Parker, S., Peters, G. F., & Rama, D. V. (2003). Audit, non-audit and information technology fees: Some empirical evidence. *Accounting & the Public Interest*, 3, 1-20.
- 2- Alkilani, S. Z., Hussin, W. N. W., & Salim, B. (2019). The Influence of Audit Committee Characteristics on Modified Audit Opinion in Jordan. *Journal of Finance and Accounting*, 7(3), 95-106.
- 3- Alexander, C., Cumming, D., 2020. *Corruption and Fraud in Financial Markets: Malpractice, Misconduct and Manipulation*. John Wiley & Sons.
- 4- Abdulaziz Alzeban (2015). Influence of Audit Committee Industry Expertise on Internal Audit International Journal of Business and Management; Vol. 10, No. 4; 2015.
- 5- Archambeault, D., and F. T. DeZoort. 2001. Auditor opinion shopping and the audit committee: an analysis of suspicious auditor switches. *International Journal of Auditing* 5:33-52.
- 6- Bilal, Chen, Songsheng & Kamal, bushra. (2018). Audit committee financial expertise and earning quality: A meta-analysis journal of Business Research: 84, 253-270.
- 7- Beasley, M.S., J.V., Carcello, D.R. Hermanson, and P.D. Lapides: 2000, "Fraudulent Financial Reporting: Consideration of Industry Traits and Corporate Governance Mechanisms", *Accounting Horizons* 14(4): 441-454.
- 8- Blue Ribbon Panel was set up in late 1998 to give recommendations on the role of audit committee in order to strengthen the monitoring role over the reporting process in the USA.
- 9- Clarke, T. (2004). "Theories of Corporate Governance: The Philosophical Foundations of Corporate Governance", London and New York: Routledge.
- 10- Carcello, J. V., and T. L. Neal. (2003). Audit Committee Characteristics and Auditor Dismissals Following New Going Concern Reports. *The Accounting Review*, Vol. 78, No. 1, Pp. 95-117.
- 11- Carcello, J. V, D. R. Hermanson, and T. L. Neal. 2002. Disclosures in audit committee charters and reports. *Accounting Horizons* (December) 16(2): 291-304
- 12- DeZoort, F. T. 1998. An analysis of experience effects on audit committee members' oversight judgments", *Accounting, Organizations and Society* 23 (1): 1-21.
- 13- Dey, A. (2008). "Corporate Governance and Agency Conflicts", *Journal of Accounting Research*, Vol. 46, No. 5, pp. 1143-1181.
- 14- Demirag, I. S., and J. F. Solomon. 2003. Developments in international corporate governance and the impact of recent events. *Corporate Governance* 11 (1 0): 1-7.

- 15- Diem Nhat Phuong NGO, Anh Thi Hong LE Relationship Between the Audit Committee and Earning Management in Listed Companies in Vietnam/ Journal of Asian Finance, Economics and Business Vol 8 No 2 (2021) 0135-0142.
- 16-Dezoort, F.D., Hermanson, D.R., Archambeault, s., and S. A. Reed. (2002). Toward a Theory of Audit Committee Effectiveness: A Synthesis of the Empirical Audit Committee Literature. Working paper, The University of Alabama.
- 17- Healy, P.M., Serafeim, G., 2019. How to scandal-proof your company. Harv. Bus. Rev. 97, 42-50.
- 18- Jensen, M. C. and W. H. Meckling (1976). "Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure", Journal and Financial Economics 3: 305-360.
- 19- Krishnan, G.& Visvanathan, G(2008).Does the SOX definition of an accounting expert matter? The Management". Journal of Accounting and Economics, 33 (3): 375400.
- 20- Khaled Salmen ALJAAIDI, Omer Ali BAGAIS, Anass Hamad Elneel ADOW The Impact of Board Activity on The Audit Committee's Effectiveness Score / Journal of Asian Finance, Economics and Business Vol 8 No 1 (2021) 179-185.
- 21- Lee, P. (2011). "The Audit Committee as an Additional Mechanism of Corporate Governance in China", published doctoral dissertation, University of Manchester.
- 22- Menon, K., and J. D. Williams. 1994. The use of audit committees for monitoring. Journal of Accounting and Public Policy 13 (Spring):121-139.
- 23- Nguyen,Q,K,(2021) Audit committee structure, institutional quality, and bank stability: evidence from ASEAN countries Finance Research Letters, ISSN: 1544-6123, Page: 102369.
- 24- OECD, World Bank, ADB. (2001, March). A Comparative Review of Board Committees in Asia. Third Asian Roundtable on the Role of Boards and Stakeholders in Corporate Governance 2001.
- 25- Sarens, G., Beelde, I. D. and Everaert, P. (2009). "Internal Audit: A Comfort Provider to the Audit Committee", the British Accounting Review, 42(2): 90-106.
- 26-Sultana, N (2015)" Audit Committee Characteristics and Accounting Conservatism", International Journal of Auditing, 19, 88-102.
- 27- Shatnawi, S., Hanefah, M., Adaa, A., & Eldaia, M. (2019). The Moderating Effect of Enterprise Risk Management on the Relationship between Audit Committee Characteristics and Corporate Performance: A Conceptual Case of Jordan. International Journal of Academic Research Business and Social Sciences, 9(5).
- 28- Wan-Hussin, W.N., Fitri, H., Salim, B. Audit committee chair overlap, chair expertise, and internal auditing practices: Evidence from Malaysia Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, Volume 44, September 2021.