

امکان سنجی

ایجاد کمیته‌ی حسابرسی صاحب‌کار در ایران

مقدمه

اجرای سیاست‌های کلی بند (ج) اصل ۴۴ قانون اساسی و گسترش دامنه‌ی مالکیت خصوصی از طریق واگذاری شرکت‌های دولتی، نیازمند جلب اعتماد عمومی و صیانت از حقوق و منافع صاحبان سرمایه از طریق ایفای مسئولیت پاسخ‌گویی بنگاه‌های اقتصادی در مقابل عموم و افراد ذینفع است. اعمال نظارت و مراقبت در این زمینه مستلزم وجود سازوکارهای مناسبی است. از جمله‌ی این سازوکارها، طراحی و اجرای نظام راهبری مناسب بنگاه‌های اقتصادی است.

نظارت و راهبری شرکت‌ها دارای ارکان خاصی است. کمیته‌ی حسابرسی یکی از ارکان اصلی نظام راهبری شرکت‌ها است. این کمیته یکی از کمیته‌های هیأت مدیره‌ی واحد اقتصادی و متشکل از ۳ تا ۵ و در برخی موارد ۷ نفر از اعضای غیر موظف هیأت مدیره است که مسئولیت نهایی نظارت بر کلیه‌ی فعالیت‌های مالی شرکت را بر عهده دارد.

کمیته‌ی حسابرسی به یکی از حلقه‌های اصلی چیزی بدل شده که گاه در اصطلاح «زنجیره‌ی ارزش گزارشگری شرکت» نامیده می‌شود. در این زنجیره، هر گروه مسئولیت‌های مشخصی در قبال فراهم ساختن اطلاعات مالی برای بازار دارند.

مدیریت، مسئول عملیات روزمره و فرآیند کسب‌وکار است. نقش هیأت مدیره به چالش کشیدن استراتژی و تصمیمات تجاری مدیریت اجرایی است. به منظور اثربخشی بیشتر، باید اعضای مستقل در هیأت مدیره حضور داشته باشند - افرادی که قادر به قضاوت بی‌طرفانه باشند و بتوانند مدیریت را مورد مواخذه قرار دهند.

نقش حسابرس مستقل، اطمینان بخشی به سهام‌داران درباره‌ی ارائه‌ی منصفانه‌ی صورت‌های مالی است که مدیریت تهیه می‌کند.

کمیته‌ی حسابرسی پیوندهای اساسی را میان هریک از این گروه‌ها و حلقه‌های زنجیره‌ی ارزش ایجاد می‌کند. با توجه به این که کمیته‌ی حسابرسی فرصت بیش‌تری برای پرداختن به مسائل گزارشگری مالی و کنترل داخلی دارد، از میزان فشارهای وارده بر هیأت مدیره‌ی پرمشغله می‌کاهد، و از طریق تمرکز بیش‌تر بر مذاکره با حسابرسان داخلی و مستقل، هر دو گروه از حسابرسان را قادر می‌سازد تا استقلال خود را ارتقا دهند.

از وظایف این کمیته انتخاب و عزل حسابرسان مستقل، تعیین حدود خدمات حسابرسی، بررسی یافته‌های حسابرسان، حل اختلاف بین مدیریت و حسابرسان، افزایش کیفیت و به‌موقع بودن افسانه‌های مالی و سایر اطلاعات مهمی است که بازار سرمایه و سهام‌داران نیاز دارند. همچنین این کمیته می‌تواند بر مدیریت ارشد شرکت

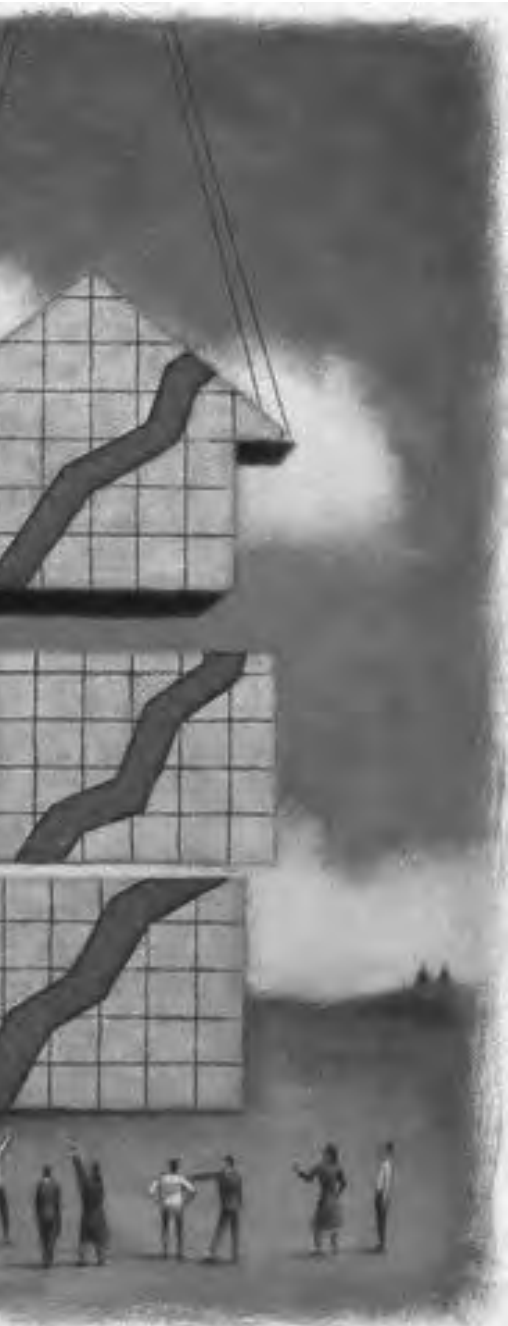
دکتر حسین اعتمادی

دانشیار گروه حسابداری دانشگاه تربیت مدرس

عباس بنی شریف

کارشناس ارشد حسابداری دانشگاه تربیت مدرس

در این مقاله، امکان‌سنجی ایجاد کمیته‌ی حسابرسی صاحب‌کار و عوامل موثر در ایجاد آن از دیدگاه مدیران فنی سازمان حسابرسی و مدیران مالی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران، مورد بررسی قرار گرفته است. این تحقیق از نوع توصیفی - کاربردی است و با استفاده از پرسشنامه، داده‌های لازم گردآوری، و از طریق فرض‌ها و روش‌های آماری، آزمون شده است. نتایج تحقیق نشان می‌دهد که بین امکان ایجاد کمیته‌ی حسابرسی صاحب‌کار و استقرار قوانین و مقررات الزام‌آور، دانش مالکان و سهام‌داران واحدهای اقتصادی از ضرورت ایجاد آن، آشنایی مراجع حرفه‌ای و قانونی با نقش و تاثیر آن و آگاهی گروه‌های مختلف استفاده‌کننده از اطلاعات حسابداری از نقش و وظایف آن کمیته رابطه‌ی معنی‌داری وجود دارد. در عین حال که بین امکان ایجاد کمیته‌ی حسابرسی و اعتقاد مالکان و سهام‌داران واحدهای اقتصادی از ضرورت ایجاد این کمیته رابطه‌ی معنی‌داری وجود ندارد.



کاهش کیفیت گزارشگری و ارائه‌ی نادرست ارقام حسابداری را در نبود تخصص مالی کمیته‌های حسابداری دانست. این کمیته در سال ۱۹۹۹، مجموعه توصیه‌ها و اصولی را برای بهبود اثربخشی کمیته‌ی حسابداری (۱۰ توصیه) منتشر کرد.

شرکتی در واحدهای اقتصادی، مطرح و مستقر شود. از این سازوکارها می‌توان به نظارت قانونی، کارایی بازار سرمایه، الزامی کردن حسابداری مستقل، انتخاب هیأت مدیره‌ی خوش‌نام، تقسیم مسئولیت‌ها بین مدیریت اجرایی، استقرار کنترل‌های داخلی مناسب و ایجاد کمیته‌های هیأت مدیره از مدیران مستقل و غیر اجرایی نظیر کمیته‌ی حسابداری اشاره کرد.

الزامات قانونی ایجاد کمیته‌ی حسابداری صاحب‌کار

کمیسیون ملی گزارشگری مالی متقلبانه

(تریدوی)

در سال ۱۹۸۷ کمیسیون ملی گزارشگری مالی متقلبانه (کمیسیون تریدوی) با مسئولیت جیمز تریدوی، مسئول کمیسیون بورس اوراق بهادار (SEC)، با هدف شناسایی عواملی که می‌تواند منجر به گزارشگری مالی متقلبانه گردد و ارائه‌ی توصیه‌هایی جهت کاهش ریسک ناشی از آن تشکیل شد. در گزارش تریدوی گفته شد که به رغم مقررات و محدودیت‌ها، احتمال می‌زانی از گزارشگری مالی متقلبانه در ذات انجام فعالیت‌های تجاری در کلیه‌ی شرکت‌ها نهفته است. کمیسیون تریدوی برای جلوگیری از خطر گزارشگری مالی توصیه‌هایی برای کمیته‌ی حسابداری می‌کند.

گزارش کمیته‌ی «بلوریبون» و الزامات آن

در سال ۱۹۹۷ میلادی ۱۲ شرکت (از جمله سندانت، ساننیم و لیونت) مبالغ زیادی از درآمد خود را غیر واقعی گزارش کردند که در پی آن گزارشی در روزنامه وال استریت در سال ۱۹۸۸ منتشر شد که در آن عملکرد ضعیف کمیته‌ی حسابداری عامل ارائه‌ی نادرست درآمد بیان شد. لذا کمیسیون بورس و اوراق بهادار، مدیران ارشد بورس اوراق بهادار نیویورک و انجمن ملی کارگزاران اوراق بهادار، کمیته‌ی «بلوریبون» را برای بالابردن اثربخشی کمیته‌ی حسابداری تشکیل دادند. این کمیته علت

نظارت کرده مانع از نقض کنترل‌های داخلی توسط مدیریت شود.

حرفه‌ی حسابداری دولتی در آمریکا به طور رسمی، کمیته‌های حسابداری را به عنوان یکی از چندین عاملی که «مدیریت ارشد را از رفتار نادرست باز می‌دارند» در نظر می‌گیرد.

به رغم این که پیشینه‌ی کمیته‌ی حسابداری به سال ۱۹۳۹ میلادی بر می‌گردد، تاکنون مطالعات کمی در زمینه‌ی ساختار و اصول ایجاد کمیته‌ی حسابداری صاحب‌کار و امکان‌سنجی پیاده‌سازی آن در ایران صورت نگرفته است.

با توجه به مطالب بیان‌شده در زمینه‌ی ضرورت ایجاد کمیته‌ی حسابداری، هدف از این تحقیق مطالعه و بررسی مبانی نظری و مصداق‌های عملی در کشورهای است که با ایجاد کمیته‌ی حسابداری صاحب‌کار از محاسن آن بهره‌برده‌اند بوده، سپس امکان‌سنجی پیاده‌سازی آن در ایران است.

مبانی نظری ایجاد کمیته‌ی حسابداری از دیدگاه نظریه‌ی نمایندگی

چنانچه مدیران درصد تقلب برآیند، هیأت مدیره حافظ منافع سهام‌داران است. به عبارت دیگر، هیأت مدیره نقش ناظر بر راهبرد و سیستم‌های کنترل داخلی شرکت را بر عهده دارد. با توجه به مسئولیت‌های متعدد هیأت مدیره، این هیأت بخشی از مسئولیت نظارتی خویش را به کمیته‌ی حسابداری و دیگر کمیته‌های هیأت مدیره واگذار می‌کند.

مبانی نظری ایجاد کمیته‌ی حسابداری از دیدگاه راهبری شرکتی

وقتی بازار سرمایه گسترده و مالکیت شرکت‌ها در اختیار گروه کثیری از سرمایه‌گذاران انفرادی و سرمایه‌گذاران نهادی باشد، مالکیت از مدیریت به طور محتوایی تفکیک و این موضوع موجب می‌شود که سازوکارهای متعددی برای راهبری مناسب‌تر





قانون حفاظت از منافع سرمایه‌گذاران و اصلاح رویه‌های حسابداری شرکت‌های سهامی عام ۲۰۰۲ (قانون ساربینز اکسلی)

این قانون به عنوان پاسخی مناسب برای مقابله با رسوایی‌های مالی شرکت‌های بزرگ و معروف ایالات متحده (انرون، ورلدکام و غیره) در سال‌های ۲۰۰۱ و ۲۰۰۲ و بی‌اعتمادی

سرمایه‌گذاران به این بنگاه‌ها توسط ساربینز و اکسلی به کنگره ارائه شده و در جلسه‌ی یکصد و هفتادم کنگره در ۲۳ ژوئن ۲۰۰۲ به تصویب نمایندگان رسید و در ۳۰ ژوئیه رییس‌جمهور آمریکا آن را امضا و به کمیسیون بورس و اوراق بهادار ابلاغ کرد. در این قانون مواردی ذکر شده که بر نقش و مسئولیت کمیته‌ی حسابرسی بر مبنای ضوابط قبلی وضع شده توسط کمیسیون بورس و اوراق بهادار تاثیر می‌گذارد.

گزارش درگ هیگز در انگلستان (معادل انگلیسی قانون ساربینز اکسلی ۲۰۰۲)

در آوریل ۲۰۰۲، پاتریشیا هیوویت و گوردون براون، وزرای کشور و خزانه‌داری انگلستان، به درک هیگز مأموریت دادند تا پس از بررسی‌های لازم، گزارشی را در مورد نقش و وظایف مدیران مستقل، تهیه کند. اولین و مهم‌ترین توصیه‌ی مطرح شده در گزارش هیگز، این بود که باید نیمی از اعضای هیأت مدیره‌ی شرکت، متشکل از مدیران مستقل غیر موظف (غیر اجرایی) باشد.

الزامات مربوط به کمیته‌ی حسابرسی در بازارهای جهان

بر اساس بررسی‌های انجام‌شده در کشورهای آمریکا، کانادا، استرالیا، اسپانیا، مالزی، آرژانتین، هند، کره، تایلند، سنگاپور، اندونزی، مکزیک و ترکیه، برای شرکت‌های پذیرفته شده و یا در حال پذیرش در بورس ایجاد کمیته‌ی حسابرسی الزام و در کشورهای انگلستان، آلمان، ژاپن، روسیه، سوئد، سوئیس، ایتالیا، یونان، برزیل و فرانسه نیز براساس قانون در زمینه‌ی ایجاد کمیته‌ی حسابرسی به رعایت یا توضیح در مورد این که توصیه مربوط به تشکیل کمیته‌ی حسابرسی را رعایت کرده اند یا خیر، اختیار یا الزام دارند.

مزایای ایجاد کمیته‌ی حسابرسی و اهمیت آن

تأثیر ایجاد کمیته‌ی حسابرسی بر

کیفیت گزارشگری مالی
تأثیر کمیته‌ی حسابرسی بر بهبود
کیفیت کنترل‌های داخلی
تأثیر کمیته‌ی حسابرسی بر عملکرد
حسابرس مستقل
تأثیر کمیته‌ی حسابرسی بر عملکرد
حسابرسی داخلی
تأثیر کمیته‌ی حسابرسی بر مدیریت
ریسک و جلوگیری از تقلب مدیران

سازمان کمیته‌ی حسابرسی

ساختار هیات مدیره و کمیته‌ی
حسابرسی

ساختار یک هیأتی: در این ساختار هیأت مدیره یا فقط شامل اعضای غیرموظف (نظیر آمریکا) یا شامل اعضای موظف و غیرموظف بوده و در آن کمیته‌ی حسابرسی به چشم می‌خورد.

ساختار دو هیأتی: این ساختارها شامل هیأت مدیره و هیأت نظارت است که به ترتیب مسئولیت عملیات روزمره‌ی شرکت و مسئولیت نظارت بر مدیریت و استراتژی شرکت را برعهده دارند. در واقع این هیأت نظارت را می‌توان یک کمیته‌ی حسابرسی در نظر گرفت. گفتنی است این ساختار عمدتاً در کشورهای اروپایی و ژاپن به چشم می‌خورد.

نظام‌نامه‌ی کمیته‌ی حسابرسی

کمیته باید نظام‌نامه‌ی مدونی تهیه کند. نظام‌نامه باید متناسب با نوع سازمان تعدیل گردد و در آن وظایف و مسئولیت‌های کمیته از جمله ساختار، فرایند و شرایط عضویت تشریح گردد.

تعداد اعضا و دوره‌ی عضویت کمیته‌های حسابرسی

کمیته‌ی حسابرسی باید حداقل شامل سه عضو باشد. در شرکت‌های با اندازه‌ی متوسط، سه تا پنج عضو، برای کمیته‌ی حسابرسی توصیه می‌شود که حداقل یک عضو باید تخصص مالی داشته

باشد.

◀ دوره‌ی عضویت اعضا به طور معمول دو الی چهار سال است. منتهی براساس تحقیقات علمی، اغلب شرکت‌های سهامی عام در امریکا، خط‌مشی در زمینه‌ی تعویض اعضای کمیته‌ی حسابرسی پس از یک دوره‌ی زمانی معین ندارند و در شرکت‌هایی که کمیته‌ی حسابرسی نتوانسته انتظارات هیأت مدیره را برآورده سازد زمینه‌ی تعویض اعضا فراهم شده است.

جلسات کمیته‌ی حسابرسی

◀ کمیته‌ی حسابرسی باید حداقل چهار بار در سال تشکیل جلسه دهد. همچنین، باید حداقل یک‌بار در سال با حسابرسان مستقل، حسابرسان داخلی و مدیرت، جلسات اختصاصی داشته باشد.

گزارش فعالیت‌های کمیته‌ی حسابرسی

◀ کمیسیون بورس اوراق بهادار، کمیته‌ی حسابرسی را ملزم می‌کند گزارش خود را همراه با صورت‌های مالی سالانه ارائه کند. گزارش کمیته‌ی حسابرسی ممکن است شامل گزارش به سهام‌داران نیز باشد. در چنین گزارشی، کمیته‌ی حسابرسی بیان می‌کند که صورت‌های مالی حسابرسی شده را با مدیریت مطرح و مورد بحث و بررسی قرار داده است.

ویژگی‌های اعضای کمیته‌ی حسابرسی

- ◀ دانش مالی
- ◀ استقلال

نقش‌ها و مسئولیت‌های کمیته‌ی حسابرسی

◀ گزارشگری مالی

کمیسیون بورس و اوراق بهادار (SEC) و استانداردهای حسابرسی ۷۱ بیان می‌کنند با توجه به این که تمام اطلاعات مالی منتشر شده توسط شرکت نهادهای سرمایه‌گذاری، با دقت مورد بررسی قرار می‌دهند و قیمت سهام شرکت به شدت تحت تأثیر واکنش سهام‌داران نسبت به اعلام نتایج عملکرد شرکت است. بنابراین، این نکته حائز اهمیت است که کمیته هم‌اطلاعه‌ها و هم‌صورت‌های مالی میان‌دوره‌ای (شامل صورت‌های مالی فصلی) را مورد بررسی قرار دهد. علاوه بر این، حسابرس مستقل را ملزم کرده‌اند که اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای را بررسی و درباره‌ی نتایج آن با کمیته‌ی حسابرسی یا حداقل رئیس هیأت مدیره، قبل از ارائه به بورس و اطلاع عموم مذاکره نماید.

◀ بررسی عملکرد و استقلال حسابرسان

کمیته‌ی «بلو ریبون» توصیه می‌کند الزاماتی مقرر شود که براساس آن، حسابرس مستقل در نهایت در مقابل هیأت مدیره و کمیته‌ی حسابرسی پاسخگو باشد. کمیته‌ی حسابرسی به نمایندگی از طرف

سهام‌داران، اختیار نهایی انتخاب، ارزیابی و در صورت لزوم، تغییر حسابرس مستقل را به عهد دارد. کمیته‌ی حسابرسی باید صلاحیت حسابرس مستقل و این موضوع را ارزیابی کند که حق الزحمه‌ی حسابرسی برای ممانعت از مصالحه‌های احتمالی کافیست. زمانی که حسابرس مستقل انتخاب می‌شود، لازم است کمیته‌ی حسابرسی از حدود کار و رویکرد حسابرسی و پس از آن از نتایج و جمع‌بندی‌های حسابرسی مطلع شود. درک کامل این عوامل بخش جدایی‌ناپذیر توانایی کمیته در ایفای مسئولیت‌های نظارتی‌اش خواهد بود

◀ مسئولیت مرتبط با کار حسابرسان داخلی

مراجع مختلف قانونگذاری و بخش خصوصی توصیه‌هایی برای تبیین وظایف کمیته‌ی حسابرسی در زمینه‌ی حسابرسی داخلی کرده‌اند. مدیر بورس اوراق بهادار کانادا (۱۹۹۲) پیشنهاد کرده است که کمیته‌ی حسابرسی گزارش‌های منتشرشده‌ی حسابرسی داخلی را بررسی و نقاط ضعف شناسایی شده را پی‌گیری کند. یکی از مسئولیت‌های کمیته‌ی حسابرسی، حصول اطمینان از طراحی و استقرار سیستم کنترل داخلی اثربخش است. به منظور ایفای این مسئولیت، کمیته‌ی حسابرسی باید از بررسی طرح حسابرسی داخلی و کفایت کنترل‌های داخلی مطمئن شود.

فرضیه‌های تحقیق

پس از بررسی ادبیات و مبانی نظری موضوع تحقیق، فرضیه‌های زیر تدوین شد:

۱. آیا بین امکان ایجاد کمیته‌ی حسابرسی صاحب‌کار و استقرار قوانین و مقررات الزام‌آور رابطه‌ی معنی‌داری وجود دارد؟
۲. آیا بین امکان ایجاد کمیته‌ی حسابرسی صاحب‌کار و دانش مالکان و سهام‌داران واحدهای اقتصادی از ضرورت ایجاد این کمیته رابطه‌ی معنی‌داری وجود دارد؟
۳. آیا بین امکان ایجاد کمیته‌ی حسابرسی صاحب‌کار و اعتقاد مالکان و سهام‌داران واحدهای اقتصادی به ضرورت و محاسن ایجاد این کمیته رابطه‌ی معنی‌داری وجود دارد؟
۴. آیا بین امکان ایجاد کمیته‌ی حسابرسی صاحب‌کار و عدم تمرکزگرایی مدیران واحدهای اقتصادی در ایران رابطه‌ی معنی‌داری وجود دارد؟
۵. آیا بین امکان ایجاد کمیته‌ی حسابرسی صاحب‌کار و آشنایی مراجع حرفه‌ای و قانونی با نقش و تأثیر آن رابطه‌ی معنی‌داری وجود دارد؟
۶. آیا بین امکان ایجاد کمیته‌ی حسابرسی صاحب‌کار و آگاهی گروه‌های مختلف استفاده‌کننده از اطلاعات حسابداری و گزارشگری مالی با نقش و وظایف کمیته‌ی حسابرسی رابطه‌ی معنی‌داری وجود دارد؟

جامعه آماری تحقیق

موضوع کمیته‌ی حسابرسی در محیط تجاری ایران نزد شرکت‌های

ایرانی ناشناس باقی مانده است. بنابراین انتظار می‌رود جامعه‌ی حسابداری و حسابرسی اطلاعات کمی در این زمینه داشته باشد. با این حال، برای برطرف ساختن این نارسایی از سطحی از حرفه به‌عنوان جامعه‌ی آماری استفاده شده که سابقه‌ی علمی و اجرایی بالاتری داشته‌اند، یعنی مدیران مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار و مدیران فنی سازمان حسابرسی.

نمونه‌ی آماری تحقیق

بر اساس اطلاعات دریافتی از سایت سازمان حسابرسی تعداد مدیران فنی شاغل در این سازمان و تهران ۵۶ نفر بوده که برای تمامی آنها یعنی کل جامعه‌ی آماری پرسشنامه ارسال شد (نمونه‌ی قضاوتی) لذا در این مورد بحث تعداد نمونه موضوعیت ندارد. در ضمن قسمت دیگری از جامعه‌ی آماری این پژوهش مدیران مالی ۴۴۳ شرکتی است که در تاریخ یکم اردیبهشت سال ۱۳۸۸ عضو بورس اوراق بهادار تهران بوده‌اند.

حجم نمونه‌ی مدیران مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، با فرض جامعه‌ی آماری محدود، سطح اطمینان ۹۵٪ و حداکثر خطای قابل قبول ۹٪ و طبق فرمول ککران، ۹۴ نمونه است.

ابزار گردآوری داده‌ها

در این پژوهش در قسمت پیشینه تحقیق از روش کتابخانه‌ای برای گردآوری سوابق موضوع استفاده شده است و در قسمت اصلی تحقیق از روش میدانی و با ابزار پرسشنامه اطلاعات گردآوری شده‌اند.

روایی و پایایی پرسشنامه

روایی ابزار اندازه‌گیری به این معنی است که ابزار، یعنی سوالات پرسشنامه تا چه حد خصوصیت مورد نظر را اندازه‌گیری می‌کند و ما را به اهداف بیان شده در پژوهش می‌رساند. پرسشنامه‌ی مورد استفاده در این تحقیق با استفاده از مطالب طرح شده در مقاله‌ها، تهیه و تنظیم شد و سپس با مراجعه به نمونه‌ی مقدماتی از جامعه که در نمونه‌ی آماری بعدی مشارکت نداشته‌اند و دریافت نظرات آنان اصلاح شد.

پایایی در این پژوهش نیز به ثبات نتایج اندازه‌گیری در رابطه با تمام اقلام و ثبات پاسخ‌های داده شده در ارتباط با هر قلم اشاره

دارد. در این تحقیق از ضریب آلفای کرونباخ جهت محاسبه‌ی پایایی تحقیق استفاده شده است. بنابراین می‌توان گفت که این پرسشنامه از اعتبار کافی برخوردار است.

آزمون فرضیه‌های تحقیق

برای تحلیل داده‌ها و اطلاعات، از روش‌های آمار توصیفی استفاده شده است. برای بررسی و آزمون فرضیه‌های تحقیق از آزمون T-TEST جهت اثبات ضرورت متغیر وابسته، ضریب همبستگی پیرسون جهت آزمون رابطه معنی داری فرضیات و برای تعیین مدل از رگرسیون چند متغیره استفاده شد. همچنین، سطح معناداری در این پژوهش کم‌تر از ۵ درصد در نظر گرفته شد. فرضیه‌های آماری برای اثبات ضرورت ایجاد کمیته‌ی حسابرسی به شرح زیر تدوین شده‌اند:

پاسخ دهندگان با ضرورت وجود کمیته‌ی حسابرسی مخالفند: $H_0: \mu \leq 3$

$$H_0: \mu \leq 3$$

پاسخ دهندگان با ضرورت وجود کمیته‌ی حسابرسی موافقند: $H_1: \mu > 3$

$$H_1: \mu > 3$$

همانطور که در نگاره‌ی شماره (۱) مشاهده می‌شود مقدار t محاسبه شده بیش‌تر از مقدار بحرانی به‌دست آمده از جدول در سطح اطمینان ۹۵ درصد (۱,۶۴۵) است که در سطح ۵ درصد معنادار است. یعنی آماره‌ی آزمون در ناحیه‌ی H_1 قرار می‌گیرد و پاسخ‌دهندگان با ایجاد کمیته‌ی حسابرسی موافقند.

فرضیه‌ی آماری برای آزمون رابطه‌ی معنی‌داری بین متغیرهای مستقل و وابسته نیز به شرح زیر است:

بین متغیر مستقل و متغیر وابسته هیچ نوع رابطه معنی داری وجود ندارد یا $H_0: \delta xy = 0$

$$H_0: \delta xy = 0$$

بین متغیر مستقل و متغیر وابسته رابطه معنی داری وجود دارد:

$$H_1: \delta xy \neq 0$$

همانطور که در نگاره شماره ۲ مشاهده می‌شود مقدار سطح معنی‌داری، تمامی فرضیات به‌غیر از فرضیه‌ی ۳ کم‌تر از ۵ درصد بوده یعنی در مورد این فرضیه‌ها، فرض صفر رد، و در مورد فرضیه‌ی ۳ فرض صفر قبول می‌گردد.

نتیجه‌گیری

براساس پاسخ‌های ارائه شده به سوالات پرسشنامه توسط افراد

جدول ۱- نتیجه‌ی آزمون ضرورت ایجاد کمیته‌ی حسابرسی

نتیجه	ناحیه‌ی رد	مقدار t	مقدار میانگین	امکان سنجی ایجاد کمیته‌ی حسابرسی
رد H_0	بزرگ‌تر از ۱.۶۴	۲۳.۰۲	۳.۸۹	

نمونه‌ی آماری کلیه‌ی فرضیات مطرح شده در این تحقیق به‌جز فرضیه‌ی ۳ مورد پذیرش واقع شده‌اند. بنابراین می‌توان به صراحت بیان کرد که با توجه به نتایج آماری بدست آمده از این تحقیق، بین امکان ایجاد کمیته‌ی حسابرسی صاحب‌کار و استقرار قوانین و مقررات الزام‌آور، دانش مالکان و سهام‌داران واحدهای اقتصادی از ضرورت ایجاد آن، آشنایی مراجع حرفه‌ای و قانونی با نقش و تاثیر آن و آگاهی گروه‌های مختلف استفاده‌کننده از اطلاعات حسابداری از نقش و وظایف آن کمیته رابطه‌ی معنی‌داری وجود دارد.

پس از مشخص کردن مدل رگرسیون چند متغیره نیز به این نتیجه رسیدیم که از بین عوامل موثر بر امکان ایجاد کمیته‌ی حسابرسی (مورد مطالعه در این تحقیق)، فقط سه عامل را می‌توان با هم تحت یک مدل رگرسیون چند متغیره آورد. و بقیه در این مدل بر ایجاد آن کمیته تاثیرگذار نیستند.

عوامل موثر بر ایجاد کمیته‌ی حسابرسی، در مدل رگرسیون چند متغیره عبارتند از:

- ◀ دانش مالکان و سهام‌داران از آن کمیته
- ◀ آشنایی مراجع حرفه‌ای و قانونی با نقش کمیته‌ی حسابرسی
- ◀ آگاهی گروه‌های مختلف استفاده‌کننده از اطلاعات حسابداری و گزارشگری مالی

پیشنهاد های کاربردی

بر اساس نتایج به‌دست آمده از این تحقیق و شناسایی عوامل موثر بر ایجاد کمیته‌ی حسابرسی، پیشنهادهای زیر برای برداشتن موانع تشکیل کمیته‌های حسابرسی ارائه می‌شود:

۱. با توجه به این‌که در ایران هیچ‌گونه الزامی برای برقراری این کمیته در واحدهای اقتصادی وجود ندارد، پیشنهاد می‌شود که تدوین‌کنندگان قوانین بورس، قوانین حاکم بر شرکت‌های تجاری نظیر قانون تجارت و تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابداری و حسابرسی (سازمان حسابرسی بر اساس شرایط ایران) اقدام به تدوین قوانین الزام‌آور در جهت ایجاد آن، الزام افشای وضعیت ایجاد یا عدم ایجاد آن در صورت‌های مالی،... کنند.

۲. با توجه به نتیجه‌ی آزمون فرضیه‌ها که رابطه‌ی معنی‌داری میان امکان ایجاد کمیته‌ی حسابرسی و دانش مالکان، سهام‌داران، مراجع حرفه‌ای و گروه‌های مختلف استفاده‌کننده از اطلاعات حسابداری از مزایا، نقش و ساختار آن وجود دارد، باید قبل از هر چیز توجه جدی به آموزش این مباحث در دانشگاه‌ها گردد. این نظر تعداد زیادی از

پرسش‌شوندگان در پاسخ به سوال باز پرسشنامه نیز بوده است. ۳. طبق تحقیق انجام شده یکی از عوامل موثر بر ایجاد کمیته‌ی حسابرسی، تمرکززدایی مدیران و تفکیک وظایف هیات مدیره در واحدهای اقتصادی ایران است. منتهی در قانون تجارت و اصلاحیه‌ی انجام‌شده‌ی آن به مقوله‌ی وظایف هیات مدیره و تفکیک وظایف آن توجه چندانی نشده است. از این رو، باید در اصلاحیه‌ی قانون تجارت به این مهم توجه شود و افزون بر این آیین‌نامه‌ی حاکمیت شرکتی (راهبری شرکت‌ها) مورد نظر بورس اوراق بهادار پس از اصلاحات لازم، مورد استفاده‌ی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس قرار گرفته و پس از ارزیابی مجدد اجرای آن برای تمام شرکت‌های سهامی الزامی گردد.

پیشنهادهای برای تحقیقات آینده
برخی از زمینه‌های تحقیقاتی که در انجام تحقیق ضرورت آن‌ها آشکار شد، به شرح زیر است:

۱. بررسی ضرورت و امکان‌سنجی ایجاد کمیته‌ی حسابرسی از دیدگاه افراد دیگری مانند اعضای هیات علمی گروه‌های حسابداری، هیات مدیره‌ی شرکت‌ها، سهام‌داران عمده و حسابرسان داخلی
۲. بررسی رابطه بین وجود کمیته‌ی حسابرسی و میزان هزینه‌های نمایندگی
۳. بررسی رابطه بین تعداد افراد برون‌سازمانی هیات مدیره و تشکیل کمیته‌ی حسابرسی
۴. بررسی رابطه بین مالکیت سهام پراکنده و تشکیل کمیته‌ی حسابرسی
۵. بررسی رابطه بین وجود یا عدم وجود کمیته‌ی حسابرسی و میزان تعویض حسابرسان مستقل
۶. بررسی تاثیر کمیته‌ی حسابرسی بر کیفیت پیش‌بینی سودآوری مدیریت.

محدودیت های تحقیق

در اجرای این تحقیق، محقق با محدودیت‌های زیر مواجه بوده است:

۱. کمبود منابع علمی در ایران (کتاب، مجلات تخصصی، مدارک و اسناد و...)
۲. کمبود سوابق تحقیقاتی پیرامون موضوع در ایران
۳. با توجه به این‌که در این تحقیق شناسایی و تجزیه و تحلیل عوامل موثر بر ایجاد کمیته‌ی حسابرسی، براساس مطالعات کتابخانه‌ای استخراج شده و نظر پاسخ‌دهندگان نیز از طریق

جدول ۲- نتایج آزمون فرضیه‌های تحقیق

سوال	فرضیه ۱	فرضیه ۲	فرضیه ۳	فرضیه ۴	فرضیه ۵	فرضیه ۶
سطح معنی‌داری	۰۰۰	۰۰۰	۰۰۰	۰۰۳	۰۰۰	۰۰۰
ضریب همبستگی	۰۳۲۶	۰۵۱۵	-۰۱۱	۰۲۴۱	۰۴۱۷	۰۴۹۹

پرسشنامه جمع‌آوری شده است و باتوجه به این‌که پیاده‌سازی کمیته‌ی حسابرسی تاکنون در ایران انجام نگرفته است، احتمال دارد با ورود متغیرهای دیگر و در شرایط عملی، موانع دیگری هم تشخیص داده شوند که در فرضیات این تحقیق در نظر گرفته نشده‌اند.



منابع

سجادی، سید حسین، دستگیر، محسن و جهانشانی، افشار، ضرورت ایجاد کمیته‌ی حسابرسی صاحب‌کار، فصلنامه‌ی مطالعات حسابداری، شماره ۱۵، سال ۱۳۸۴

1. Arense, A. ALVIN. AND James K. Loebbecke (2003). Auditing an Integrated Approach, Prentice Hall
2. AICPA, Statement on Auditing Standards No. 61 (1987). Communication with Audit Committees.
3. Carmichael, R. D. and John J. Willingham (1989). Auditing Concepts and Methods, A guides to Current Auditing Theory and Practice, Mc Grow Hill.
4. Dezoort, F. Todd. And S. Salterio (2001). "The Effects of Corporate Governance Experience and Audit Knowledge on Audit Committee Members Judgments", Auditing: A Journal of Practice and Theory, 20(2), pp. 31-47
5. Johnston . J, Donald,(2004) "OECD Principles of Corporate Governance", pp.17-25
6. Lublin, J. and Macdonald(1998). "Scandals Signal Laxity of Audit Panels", Wall Street Journal, B1,B5
7. Raghunandan, K., Rama, D, & Scarbrough D.P. (1998). Accounting and Auditing Knowledge Level of Canadian Audit Committees. Journal of International Accounting and Taxation, Volume 7, Issue 2, pp.181-194.
8. Stewart J, Munro L. (2007). The Impact of Audit Committee Existence and Audit Committee Meeting Frequency on the External Audit. International Journal of Auditing. Vol.11,no.1, pp.51-69.
9. Vera-Munoz, C. Sandra (2005). "Corporate Governance Reforms: Redefined Expectations of Audit Committee Responsibilities and Effectiveness", Journal if Business Ethics, pp.1-27
10. Windarm, B., & Song, J.(2004). Non-executive directors and the changing nature of audit committees: Evidence from UK.