

## **Modeling the Auditing Committees Effectiveness Based on Grounded Theory<sup>1</sup>**

**Azita Jahanshad<sup>2</sup>, Zahra Mohammadrezaei<sup>3</sup>,  
Zahra Poorzamani<sup>4</sup>, Farzaneh Heydarpour<sup>5</sup>**

Received: 2022/02/03

Accepted: 2022/06/21

Research Paper

### **Abstract**

Audit committees are considered as one of the effective tools to improve financial reporting and greater transparency in information and financial reporting of companies. An effective audit committee is considered as a determining factor in the governing pillars of the firm. The best use of it can be considered for the company. For this purpose, in this study, a model for the effectiveness of audit committees has been presented. The foundation method has been used to achieve the research goal. To this end, we conducted semi-open interviews with capital market experts and financial experts, and went so far as to saturate the number of interviews. In this study, 13 people saturated the level of interviews. According to the interview process and the selection of the community of experts and then the analysis of the interview through open and axial and selective coding, we finally have access to a model with specific criteria. The results showed that the audit committee is influenced by various causal factors, including the conditions of the audit committee, the rules governing the audit committee and cultural characteristics, which if used properly, we will see more effective audit committees in society.

**Key Words:** Audit Committee, Corporate Governance, Grounded Theory.

**JEL Classification:** M48, M42.

---

1. DOI: 10.22034/JSE.2021.11517.1652

2. Department of Accounting, Central Tehran branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran.  
(Corresponding Author). (az\_jahanshad@yahoo.com).

3. Department of Accounting, Central Tehran branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran.

4. Department of Accounting, Central Tehran branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran.

5. Department of Accounting, Central Tehran branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran.



سازمان بورس و اوراق بهادار، مرکز پژوهش، توسعه و مطالعات اسلامی

فصلنامه بورس و اوراق بهادار، سال پانزدهم، شماره ۵۸، تابستان ۱۴۰۱، صص ۱۲۸-۱۰۱

## ارایه مدلی جهت اثر بخشی کمیته‌های حسابرسی بر اساس روش نظریه زمینه بنیان<sup>۱</sup>

آزیتا جهانشاد<sup>۲</sup>، زهرا محمدرضایی<sup>۳</sup>، زهرا پورزمانی<sup>۴</sup>، فرزانه حیدرپور<sup>۵</sup>

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۱۱/۱۴

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۰۳/۳۱

مقاله پژوهشی

### چکیده

کمیته‌های حسابرسی به عنوان یکی از ابزارهای کارآمد برای بهبود گزارشگری مالی و شفافیت بیشتر در اطلاع رسانی و گزارشگری مالی شرکت‌ها مورد توجه خاص قرار دارد. کمیته حسابرسی اثر بخش، به عنوان عاملی تعیین کننده در ارکان راهبری بنگاه در نظر گرفته می‌شود که می‌تواند بیشترین استفاده را برای شرکت به ارمغان آورد. به همین منظور در این پژوهش به ارائه الگویی برای اثر بخشی کمیته‌های حسابرسی پرداخته شده است. برای دستیابی به هدف پژوهش از روش زمینه بنیان استفاده شده است. بدین منظور به مصاحبه نیمه باز با خبرگان بازار سرمایه و متخصصان مالی پرداخته شد و تاحدی که تعداد مصاحبه‌ها به اشباع برسد، پیش رفتیم. در این مطالعه تعداد ۱۳ نفر سطح مصاحبه‌ها را به اشباع رسانید. با توجه به روند مصاحبه و انتخاب جامعه خبرگان و سپس تجزیه و تحلیل مصاحبه از طریق کدگذاری باز و محوری و انتخابی در نهایت به مدلی با معیارهای مشخص دسترسی پیدا کرده ایم. نتایج نشان داد کمیته حسابرسی تحت تاثیر عوامل علی متفاوت شامل شرایط کمیته حسابرسی، مقررات حاکم بر کمیته حسابرسی و ویژگی‌های فرهنگی است، که چنانچه مدل بدست آمده به درستی مورد استفاده قرار گیرد شاهد کمیته‌های حسابرسی اثربخش تری در جامعه خواهیم بود.

**واژه های کلیدی:** کمیته حسابرسی، حاکمیت شرکتی، گراند تئوری.

طبقه بندی موضوعی: M48, M42

DOI: 10.22034/JSE.2021.11517.1652

۲. گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. (نویسنده مسئول). (az\_jahanshad@yahoo.com).
۳. گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران.
۴. گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران.
۵. گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران.

## مقدمه

فروپاشی‌های مالی اخیر در جهان، اعتماد سرمایه گذاران و عموم جامعه به بازارهای مالی را خدشه دار کرده است. در این میان، کمیته‌های حسابرسی به عنوان یکی از ابزارهای کارآمد برای بهبود گزارشگری مالی و شفافیت بیشتر در اطلاع رسانی و گزارشگری مالی شرکت‌ها مورد توجه خاص قرار گرفته است. محدودیت ساختار حاکمیت شرکتی و سایر محدودیت‌ها، قادر به نظارت و کنترل مدیر نیستند. مدیر هم به منظور ایفای نقش مباشرتی خود، نیازمند گواهی حسابرسان است. از طرف دیگر کارایی، اثربخشی و استقلال حسابرس مستلزم نهاد دیگری مانند کمیته حسابرسی است. در واقع، سهامداران از طریق ساز و کار تعیین هیئت مدیره شرکت<sup>۱</sup>، به صورت غیر مستقیم بر عملکرد مدیر نظارت می‌کنند و مدیر با تایید و ارزیابی حسابرس به ایفای مسئولیت پاسخگویی عملکرد خود می‌پردازد. در نهایت، کمیته حسابرسی است که به ایجاد ارتباط مناسب بین هیئت مدیره، حسابرسان مستقل و حسابرسان داخلی شرکت کمک می‌کند. این کمیته می‌تواند بر مدیریت ارشد شرکت نظارت کند و به عنوان بازدارنده مدیریت از زیر پا گذاشتن کنترل‌های داخلی، نقش موثری ایفا کند (محمدیان، ۱۳۹۰: ۱۳۶). کمیته حسابرسی اثربخش، به عنوان عاملی تعیین کننده در روند گزارشگری مالی، موجب افزایش اعتبار صورت‌های مالی حسابرسی است. اعضای این کمیته با هیئت مدیره که مسئول حفظ منافع سهامداران است، همکاری کرده و بر کیفیت و مطلوبیت صورت‌های مالی، حسابداری، حسابرسی، کنترل داخلی<sup>۲</sup> و فرآیند گزارشگری نظارت می‌کند. برقراری ارتباط حسابرسان، کمیته‌های حسابرسی و هیئت مدیره موجب افزایش جریان اطلاعات سودمند، اثربخش و آگاهی دهنده می‌شود. این امر به تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران کمک کرده و افزایش پاسخگویی در مقابل سهامداران را نیز در پی خواهد داشت (آلچیان، ۱۹۷۲)<sup>۳</sup>. در این راستا، برپایه منشور کمیته حسابرسی، سازمان بورس اوراق بهادار هدف از تشکیل کمیته حسابرسی را کمک به ایفای مسئولیت نظارتی هیئت مدیره و بهبود آن برای کسب اطمینان معقول از اثربخشی فرآیندهای نظام راهبری، مدیریت ریسک و کنترل‌های داخلی، سلامت گزارشگری مالی، اثربخشی حسابرسی داخلی، استقلال حسابرس مستقل و اثربخشی حسابرسی مستقل و رعایت قوانین،

1. Company Board

2. Internal Control

3. Alchian and Demsetz (1972), Fama and Jensen (1986)

مقررات و الزامات بیان کرده است (منشور کمیته حسابرسی<sup>۱</sup>، ۱۳۹۱). بنابراین یک کمیته اثربخش، مشکل نمایندگی را با حداقل کردن 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. خروجیهای اصلی کمیته اثربخش عبارتند از: ۱- اطلاعات مالی قابل اتکاتر ۲- اطلاعات مالی مربوط تر ۳- اطلاعات مالی به موقع تر، تمام این خروجی ها در نهایت به حداکثر کردن ارزش شرکت در بلند مدت منجر می‌شود که هدف نهایی هر بنگاه تجاری است.

### مبانی نظری پژوهش

یکی از اهداف گزارشگری مالی، تهیه و ارائه اطلاعات، به منظور فراهم کردن مبنایی برای تصمیم‌گیری منطقی سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان است. در این راستا اطلاعات باید مفید و وابسته بوده و توان اثرگذاری بر تصمیم‌گیری‌های اقتصادی افراد را داشته باشد (دستگیر و همکاران، ۵۷:۱۳۸۹) و به بهترین تصمیم‌گیری منجر شود. از سوی دیگر برای مفید واقع شدن اطلاعات مالی در تصمیم‌گیری گروه‌های گفته شده، هدف‌های حسابداری و گزارشگری<sup>۲</sup> مالی می‌پذیرد که اطلاعات وابسته به گونه‌ای مناسب افشا و دسترسی به این اطلاعات برای همگان ممکن باشد (اعتمادی و همکاران، ۱۳۹۰: ۲۳۵). کمیته حسابرسی به عنوان یک کمیته فرعی هیئت مدیره شمرده می‌شود و در یک مقام مشورتی فعالیت می‌کند. وظایف این کمیته به طور مستقیم در ارتباط با پاسخگویی به فعالیت‌های انجام شده به وسیله هیئت مدیره است. هدف اصلی کمیته حسابرسی بهبود گزارشگری مالی است. ترکیب و ساختار کمیته حسابرسی (تخصص، استقلال، یکپارچگی و سایر ویژگی‌ها مانند مسئولیت‌پذیری و یا انگیزه) موثرترین فاکتورها برای ارزیابی دستیابی به اهداف هستند (مالیک<sup>۳</sup>، ۲۰۱۴). یافته‌ها نشان می‌دهد در شرکت‌هایی که دارای کمیته حسابرسی اثربخشی هستند، احتمال دستکاری سود کمتر، گزارش‌های مالی قابل اتکاتر، احتمال افشای داوطلبانه بیشتر و تجدید ارائه صورتهای مالی کمتر است (لاری و تیلور، ۲۰۱۲). اگر چه پژوهش‌هایی نیز بیانگر عدم تاثیرگذاری این کمیته‌ها

1. Audit Committee Charter

2. Lary and Taylor

3. Malik

بوده‌اند. در محیط ایران تشکیل این کمیته‌ها در ابتدا با مخالفت‌های متعددی همراه بوده و برخی کارشناسان معتقد بودند که تشکیل کمیته‌های حسابرسی با توجه به ساختارهای موجود تاثیرگذار نخواهد بود و تنها هزینه شرکت‌ها را افزایش می‌دهد. وقوع رسوایی‌ها و تقلب‌های صورت گرفته بعد از تشکیل کمیته‌های حسابرسی مانند تقلب شرکت کنتورسازی در سال ۱۳۹۴ می‌تواند نشان‌دهنده ضعف ارکان راهبری بنگاه به خصوص کمیته‌های حسابرسی باشد. با توجه به موارد یاد شده، بررسی و شناخت عواملی که به اثربخشی کمیته‌های حسابرسی منجر می‌شود، لازم و ضروری است تا بتوانیم بر اساس آن به مدلی که به اثربخشی کمیته‌های حسابرسی می‌انجامد، دست یابیم.

### مروری بر پیشینه پژوهش

اکثر پژوهش‌هایی که در زمینه کمیته‌های حسابرسی صورت گرفته است، به دنبال بررسی رابطه و یا تاثیر برخی ویژگی‌های کمیته حسابرسی مانند استقلال، اندازه، تخصص، تناوب جلسه‌ها و یا تجربه اعضای کمیته بر کیفیت گزارشگری مالی، کیفیت و مدیریت سود، محافظه‌کاری، افشای اطلاعات و یا متغیرهای دیگر مانند کیفیت حسابرسی بوده‌اند. افزون بر این در برخی پژوهش‌ها ویژگی‌های نامبرده شده را قبل و پس از تشکیل کمیته‌های حسابرسی مقایسه کرده‌اند. برای این منظور بیشتر پژوهش‌ها از مدل‌های رگرسیون استفاده کرده‌اند و معیارهایی از قبیل کیفیت اقلام تعهدی را مبنای کیفیت سود و یا کیفیت گزارشگری مالی در نظر گرفته‌اند. در ادامه بصورت خلاصه برخی از پژوهش‌های انجام شده را مرور می‌کنیم.

جدول ۱: پیشینه پژوهش‌های داخلی و خارجی

| نام و سال                | موضوع                                                                                                                                      | نتایج                                                                                                                                                                       |
|--------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ویسواناتان<br>(۲۰۰۸)     | ارتباط بین مدیریت سود واقعی و سه ویژگی کمیته حسابرسی از جمله؛ استقلال کمیته حسابرسی، اندازه کمیته حسابرسی و تعداد دفعات جلسه کمیته حسابرسی | دفعات جلسه کمیته حسابرسی ارتباط منفی با مدیریت سود واقعی دارد و همچنین دریافت که اندازه کمیته حسابرسی و استقلال کمیته حسابرسی ارتباطی با سه معیار مدیریت سود واقعی ندارند.  |
| کوهن و همکاران<br>(۲۰۱۳) | تاثیر تجربه در صنعت اعضای کمیته حسابرسی بر گزارشگری مالی                                                                                   | اعضای کمیته حسابرسی که تجربه مالی و تجربه در آن صنعت را دارند بهتر از سایر اعضای کمیته عمل میکنند. علاوه بر این در نمونه مشخص، تجربه سرپرستی و مدیریتی در عملکرد بهتر تاثیر |

| نام و سال               | موضوع                                                              | نتایج                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|-------------------------|--------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                         |                                                                    | دارد. همچنین هنگامی که تجربه در صنعت با تخصص مالی در هم آمیخته میشود اثربخشی گزارشگری مالی را بهبود میدهد.                                                                                                                                                                                                            |
| حبیب (۲۰۱۴)             | رابطه بین کمیته حسابرسی، افشا و شهرت شرکت را در محیط انگلیس        | یافته‌های او با استفاده از اطلاعات ۳۵۰ شرکت طی سالهای ۲۰۰۷ تا ۲۰۱۱ نشان می‌دهد شرکت‌هایی که کمیته حسابرسی با کیفیتی دارند، افشای با کیفیتی نیز خواهند داشت. علاوه بر این نتایج وی بیان کننده این مطلب بود که شرکت‌ها با بهبود ساختار کمیته حسابرسی خود و افشای بهتر، شهرت خود را نیز بهبود می‌بخشند.                  |
| وانگ و همکاران (۲۰۱۵)   | بررسی رابطه بین استقرار کمیته حسابرسی و شفافیت اطلاعات و کیفیت سود | استقرار کمیته حسابرسی همبستگی مثبت با شفافیت اطلاعات و کیفیت سود داشته است. به عبارت دیگر تشکیل کمیته حسابرسی منجر به بهبود افشای شفاف اطلاعات و کیفیت سود شده است.                                                                                                                                                   |
| کیم و همکاران (۲۰۱۵)    | بررسی نقش تجربه کمیته حسابرسی در حق الزحمه و قیمت‌گذاری حسابرسی    | یافته‌های آنها با استفاده از داده‌های بعد از قانون SOX نشان می‌دهد، شرکت‌هایی که کمیته آنها دارای تجربه مالی بیشتری هستند، حاضرند حق الزحمه حسابرسی بیشتری بپردازند.                                                                                                                                                  |
| کالامو و ماهدسات (۲۰۱۵) | ویژگی‌های کمیته حسابرسی و عملکرد شرکت                              | یافته‌های آنها طی دوره ۲۰۰۷ تا ۲۰۱۱ نشان‌دهنده این است که بین استقلال اعضای کمیته و سودآوری رابطه منفی وجود دارد. علاوه بر این ویژگی استقلال اعضا می‌تواند بر نظارت بر مدیران موثر باشد.                                                                                                                              |
| اینام و خاموسی (۲۰۱۶)   | بررسی فرا تحلیل اثربخشی کمیته حسابرسی بر کیفیت و مدیریت سود        | یافته‌های آنها حاکی از آن است که موضوع کمیته حسابرسی و مدیریت سود می‌تواند موضوع بالقوه‌ای برای پژوهش‌های آتی باشد. علاوه بر این مطالعات اولیه نشان می‌دهند که متغیرهای متعددی بر اثربخشی مکانیزم‌های حاکمیت شرکتی به خصوص کمیته حسابرسی موثر است از جمله قانون SOX.                                                  |
| خلیف و ساماها (۲۰۱۶)    | فعالیت‌های کمیته حسابرسی و کنترل‌های داخلی                         | فعالیت‌های کمیته تأثیر مثبتی بر کیفیت کنترل‌های داخلی دارد. علاوه بر این استفاده از موسسات حسابرسی بزرگ (Big4) بر بهبود کیفیت کنترل داخلی تأثیرگذار است. همچنین نتایج آنها بیانگر این است در مواقعی که حسابرس شرکت از موسسات بزرگ باشد بین فعالیت‌های کمیته حسابرسی و کیفیت کنترل‌های داخلی همبستگی بالایی وجود دارد. |
| باهم و همکاران (۲۰۱۶)   | عوامل تعیین کننده و آثار کمیته‌های حسابرسی                         | شواهد آنها نشان می‌دهد منشور کمیته حسابرسی شرکت‌های مختلف از یکدیگر کپی شده است و این موضوع ناخواسته نشان دهنده یک رژیم افشای یکسان و یکپارچه است، لیکن در این رابطه افشایی به صورت داوطلبانه انجام نشده است.                                                                                                         |

| نام و سال                       | موضوع                                                                                                       | نتایج                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
|---------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| توماس و پورسل<br>(۲۰۱۸)         | کمیته حسابرسی یکی از مکانیزم‌های نظارت بر ریسکهای بخش عمومی و تیم مدیریت اجرایی است                         | در پژوهش خود، از تئوری رفتاری به مثابه یک "عدسی تفسیری" جهت تشریح فعالیتها و تبیین کارایی کمیته‌های حسابرسی بهره برده و یافته‌هایی بدین مضمون گزارش کردند: "رضایت مالی، استقلال برای اجتناب از تضاد منافع و انطباق با فعالیتهای اخلاقی، پایه‌های راهبری اثربخش است". همچنین کمیته حسابرسی یکی از مکانیزم‌های نظارت بر ریسکهای بخش عمومی و تیم مدیریت اجرایی است، به ویژه در شرایطی که بین منافع فردی با الزامات راهبری قانونگذاری، هنجارهای اجتماعی و انتظارات جامعه تضاد وجود داشته باشد. بنابراین کمیته حسابرس اثربخش می‌تواند نظارت رفتاری بر فرایندهای راهبری فراهم نماید. |
| توماس و پورسل<br>(۲۰۱۸)         | استفاده از تئوری رفتاری به مثابه یک "عدسی تفسیری" جهت تشریح فعالیتها و تبیین کارایی کمیته‌های حسابرسی       | کمیته حسابرسی یکی از مکانیزم‌های نظارت بر ریسکهای بخش عمومی و تیم مدیریت اجرایی است، به ویژه در شرایطی که بین منافع فردی با الزامات راهبری قانونگذاری، هنجارهای اجتماعی و انتظارات جامعه تضاد وجود داشته باشد. بنابراین کمیته حسابرس اثربخش می‌تواند نظارت رفتاری بر فرایندهای راهبری فراهم نماید.                                                                                                                                                                                                                                                                             |
| کالمولا (۲۰۲۰)                  | ارتباط بین انواع کارشناسان مالی زن و مرد در کمیته‌های حسابرسی با کیفیت حسابرسی                              | نتایج ارتباط بین کارشناسان مالی زن و نظارت بر گزارشگری مالی را نشان می‌دهد و همچنین نشان دهد که کیفیت حسابرسی ممکن است با کارشناسان زن حسابداری در کمیته‌های حسابرسی افزایش یابد.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| پژوهش‌های داخلی                 |                                                                                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| سعادت‌مند و علوی<br>در سال ۱۳۹۸ | بررسی رابطه بین ویژگی‌های کمیته‌های حسابرسی و هزینه سرمایه سهام عادی تامین مالی و تعیین ساختار مناسب سرمایه | نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش با استفاده از اطلاعات ۹۷ شرکت طی سال‌های ۱۳۹۱-۱۳۹۶ نشان می‌دهد بین اندازه کمیته حسابرسی و هزینه سرمایه سهام عادی رابطه منفی و معنی داری وجود دارد. به عبارت دیگر شرکت‌هایی که تعداد اعضای کمیته آن‌ها بیشتر هستند هزینه سرمایه سهام عادی کمتری دارند. این یافته‌ها همچنین نشان می‌دهد بین میزان تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی و هزینه سرمایه سهام عادی رابطه معنی داری وجود ندارد. علاوه بر این اندازه شرکت نیز با هزینه سرمایه رابطه منفی و معنی داری دارد. به عبارت دیگر شرکت‌های بزرگ هزینه سرمایه سهام عادی کمتری است.                         |
| کاظمی و همکاران در سال ۱۳۹۸     | تاثیر تنوع جنسیتی در هیئت مدیره و کمیته حسابرسی بر کیفیت سود                                                | تنوع جنسیتی در هیئت مدیره تاثیر معناداری بر کیفیت سود شرکت‌ها ندارد. نتیجه‌گیری: حضور زنان در ارکان نظام راهبری روش مناسبی برای بهبود فرایند نظارت بر مدیریت و کیفیت                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |

| نام و سال                            | موضوع                                                                        | نتایج                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|--------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                      |                                                                              | گزارشگری مالی تلقی می‌شود. حضور نمایندگان زن موجب افزایش استقلال اعضای هیئت مدیره و کمیته‌های حسابرسی شده و در نتیجه کیفیت سود را بهبود می‌بخشد.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| دهدار و خیر خواه<br>در سال ۱۳۹۸      | تأثیر استقلال کمیته حسابرسی و مالکیت نهادی بر محتوای اطلاعاتی اعلان سود      | پژوهش حاضر با بررسی استقلال کمیته حسابرسی و مالکیت نهادی و محتوای اطلاعاتی اعلان سود و با استفاده از مدل رگرسیون اقدام به آرایه‌ی مدلی جهت تأثیر استقلال کمیته حسابرسی و مالکیت نهادی بر محتوای اطلاعاتی اعلان سود شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران نموده است.                                                                                                                                                                                                    |
| مصطفایی و<br>پورزمانی در سال<br>۱۳۹۸ | بررسی رابطه بین استقلال کمیته حسابرسی و محتوای اطلاعاتی سود                  | شواهد بر آمده از براش مدل مربوط به آزمون فرضیه پژوهش نشان دهنده آن است که استقلال کمیته حسابرسی بر محتوای اطلاعاتی سود تأثیر معنادار ندارد و این فرضیه در سطح نود و پنج درصد اطمینان پذیرفته نمی‌شود.                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| اسدی و همکاران<br>در سال ۱۳۹۸        | ویژگی کمیته حسابرسی، محافظه کاری حسابداری کمیته حسابرسی                      | یافته‌ها نشان می‌دهد که، میان استقلال و اندازه کمیته حسابرسی رابطه مستقیم و معناداری با محافظه کاری حسابداری وجود دارد. در حالیکه رابطه معناداری میان تخصص و تجربه کمیته حسابرسی با محافظه کاری حسابداری مشاهده نشد. هرچه اندازه و استقلال کمیته حسابرسی در شرکتها بیشتر باشد، میزان محافظه کاری اعمال شده افزایش پیدا میکند. در حالیکه بکارگیری افراد متخصص و با تجربه لزوماً باعث افزایش محافظه کاری نمی‌شود. که این موضوع احتمالاً به دلیل عدم سابقه کافی در عضویت کمیته است. |
| بابایی و لنگرودی<br>در سال ۱۳۹۸      | تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر رابطه بین کیفیت کنترل های داخلی و کیفیت سود | تعاملی تخصص بر رابطه بین کیفیت کنترل داخلی منجر به بیشتر شدن این اقلام شده که در نتیجه کیفیت سود کمتر گزارش می‌شود. نتایج این مطالعه برای هیئت مدیره، کارشناسان بورس اوراق بهادار، حسابرسان مستقل، حسابرسان داخلی، سهامداران، حسابرسان عضو جامعه حسابداران رسمی ایران حائز اهمیت خواهد بود.                                                                                                                                                                                      |
| باقلائی و همکاران<br>در سال ۱۳۹۸     | اثربخشی کمیته حسابرسی، کیفیت حسابرسی و مدیریت سود پدیده مدیریت سود           | فرا تحلیل مان نشان می‌دهد که هیچ ارتباط معناداری بین وجود یک کمیته حسابرسی و مدیریت درآمدها در آزمونهای ترکیبی غیروزی یا وزنی وجود ندارد. علاوه بر این، در ادبیات قبلی، انتظار عمومی این است که یک کمیته حسابرسی مستقل مدیریت سود را کاهش دهد. با اینحال، ارتباط منفی بین استقلال کمیته حسابرسی و مدیریت سود به‌طور مداوم در ادبیات پیشین پشتیبانی نمی‌شود.                                                                                                                      |

| نام و سال                     | موضوع                                               | نتایج                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|-------------------------------|-----------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| مسعودی و همکاران در سال ۱۳۹۸  | کمیته حسابرسی و ریسک سیستماتیک بحران‌های مالی       | ریسک سیستماتیک در دانش مالی و اقتصادی، ریسکی است که در اثر عوامل کلی بازار به وجود می‌آید، و به طور هم زمان بر قیمت کل اوراق بهادار موجود در بازار مالی تأثیر دارد. بنابراین در این پژوهش با پذیرفتن این مطلب که ساز و کارهای نظارتی حاکمیت شرکتی می‌تواند تا حد زیادی بر میزان ریسک کل (سیستماتیک و غیر سیستماتیک) تأثیر گذار باشد، به بررسی تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی به عنوان یکی از ساز و کارهای مهم، بر ریسک سیستماتیک پرداخته شده است. |
| تنگسیری و همکاران در سال ۱۳۹۸ | تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر عملکرد مالی شرکتها | هر چه استقلال اعضای کمیته حسابرسی بیشتر باشد منجر به افزایش نرخ بازده دارایی می‌شود که این امر بر بهبود کارایی در استفاده از دارایی حکایت دارد، همچنین ضریب متغیر اندازه اعضای کمیته حسابرسی منفی و از لحاظ آماری معنادار نمی‌باشد.                                                                                                                                                                                                              |

### روش پژوهش

این پژوهش از جمله پژوهش‌های کیفی با اهداف کاربردی است. در بخش مطالعه متون از تحلیل متن کیفی به روش قیاسی - استقرایی و روش تحلیل مضمون بهره گرفته شد و در بخش مصاحبه از روش تحلیل نظریه زمینه‌ای<sup>۱</sup> استفاده شد. از این دیدگاه، انتخاب رویکرد استقرایی به عنوان بخشی از شیوه تحلیل در این مطالعه، به موضوع نبود اطلاعات کافی در زمینه «اثر بخشی کمیته‌های حسابرسی» بازمی‌گردد. زیرا بررسی منابع و مطالعات موجود در زمینه کمیته‌های حسابرسی، بیانگر این واقعیت است که کمیته‌های حسابرسی، در بسیاری از سازمان‌ها مورد استفاده قرار می‌گیرد.

در این پژوهش، نمونه‌گیری به صورت استوار بر هدف شروع شد و با نمونه‌گیری نظری ادامه یافت. در ابتدا با مراجعه و هماهنگی با سازمان بورس و اوراق بهادار ایران، افراد خبره که سازمان بورس و اوراق بهادار از آن افراد در کمیته‌های استاندارد و پذیرش و تصویب دستورالعمل‌ها بهره می‌برد شناسایی و پس از کسب موافقت و تعیین زمان، مصاحبه فردی صورت گرفت. مشارکت‌کنندگان بعدی با توجه به داده‌های حاصل در تجزیه و تحلیل مصاحبه‌های قبلی و اطلاعات حاصل از مشارکت‌کنندگان قبلی صورت

1. Grounded theory

می‌گرفت. بدین ترتیب فرضیه‌های شکل گرفته، حین مطالعه و ارتباطات میان مفاهیم، مشخص‌تر می‌گشت. تا زمان رسیدن به اشباع داده‌ها نمونه‌گیری هدفمند و نمونه‌گیری نظری ادامه یافت. در این مطالعه تعداد ۱۳ نفر سطح مصاحبه‌ها را به اشباع رسانید. پرسش‌های پژوهش به شرح زیر بوده است:

عوامل کشف نشده در تأثیرگذاری کمیته حسابرسی چیست؟  
تأثیرگذاری کمیته حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی، کیفیت افشا و به موقع بودن اطلاعات چگونه است؟

محدودیت‌های تأثیرگذار بر اثربخشی کمیته حسابرسی شامل چه مواردی است؟  
نظر شما در خصوص استقلال اعضای کمیته چیست؟  
آیا تعداد اعضای کمیته حسابرسی کافی است؟ نظر شما در خصوص تعداد اعضای کمیته چیست؟

نظر شما در خصوص تجربه و تخصص مالی اعضای کمیته چیست؟  
پیشنهادهای شما برای اثربخشی بیشتر کمیته‌های حسابرسی چیست؟  
نحوه تشکیل کمیته‌های حسابرسی در ایران چگونه است؟  
اگر کمیته‌های حسابرسی اثربخش باشند، چه پیامدهایی برای ما ایجاد می‌کند؟  
برای اثربخشی بیشتر کمیته‌های حسابرسی چه مواردی باید رعایت شود؟

در ابتدا ۳ مصاحبه انفرادی به صورت آزمایشی انجام شد. بر اساس داده‌های به دست آمده نمونه‌گیری تا مرحله اشباع داده‌ها ادامه یافت (سطح اشباع به مرحله ای گفته می‌شود که خبرگان نظریه‌های مشابه را در اختیار مصاحبه‌کننده قرار می‌دهند و از آن مرحله به بعد اطلاعات تکراری در اختیار ما قرار می‌گیرد). گردآوری داده‌ها با توجه به روش ترکیبی در دو مرحله انجام شد: الف) مرحله نظری، کلیه پایگاه‌های الکترونیک در دسترس در میان بانک‌های اطلاعاتی فارسی و انگلیسی با کلید واژه‌های موجود در عنوان و چکیده و بدون در نظر گرفتن محدودیت زمانی جستجو شد. در این جستجو تعداد زیادی مقاله یافت شد. اگر چه بیشتر مقاله‌ها گردآوری شده به درستی در پیوند با حوزه کمیته‌های حسابرسی و در این راستا بودند، پژوهش‌های اندکی به بررسی عوامل مؤثر بر اثربخشی کمیته‌های حسابرسی پرداخته‌اند. ب) در مرحله دوم با عنوان «کار در عرصه جمع‌آوری داده‌ها (کدهایی که از مصاحبه با خبرگان استخراج شد) با استفاده از روش مصاحبه نیمه ساختاری به صورت انفرادی و چهره به چهره، استفاده شد.

### کدگذاری داده‌ها

استراوس و کوربین در سال ۱۹۹۸ با تدوین کتاب «کشف نظریه داده بنیاد» (۱۹۶۷م)، سه فن کدگذاری پیشنهاد دادند: کدگذاری باز، کدگذاری محوری و کدگذاری انتخابی، که در ادامه به تشریح آن می پردازیم.

### یافته‌های پژوهش

#### آماره‌های توصیفی

آماره‌های توصیفی به شناخت ویژگی‌های جمعیت شناختی پژوهش می‌پردازد و با توجه به حجم نمونه ۱۳ نفری خبرگان ویژگی خبرگان مورد مصاحبه قرار گرفته به شرح زیر است:

جدول ۲: آماره های توصیفی خبرگان

|               |               |              |
|---------------|---------------|--------------|
| جنسیت         | مرد           | زن           |
|               | ۱۱ نفر        | ۲ نفر        |
| میزان تحصیلات | کارشناسی ارشد | دکتری        |
|               | ۸ نفر         | ۵ نفر        |
| سن خبرگان     | ۳۰-۴۰ سال     | بالای ۴۰ سال |
|               | ۵ نفر         | ۸ نفر        |

### آمار استنباطی

#### کدگذاری باز

داده‌های حاصل از مصاحبه‌ها به دقت مورد مطالعه، بررسی و تجزیه و تحلیل قرار گرفت، مفهوم پردازی نخستین قدم در این راه است. برای این منظور به داده‌هایی که مشابه یکدیگر بوده‌اند، مفاهیمی متناسب اختصاص داده شده است. پس از بررسی داده‌ها، برچسب زنی به رویدادها و وقایع و سپس استخراج مفاهیم، هر یک از این مفاهیم با یکدیگر مقایسه شده تا شباهت‌ها و تفاوت‌هایشان مشخص شود. این کار به منظور تشکیل مقوله‌ها صورت پذیرفته است. به عنوان مثال با مقایسه مفاهیم مختلف، مفاهیم «اعضای با تحصیلات دانشگاهی مرتبط» و «اعضا با دانش مرتبط با صنعت» اشاره به یک چیز دارند، این که کمبود منابع انسانی دارای صلاحیت حرفه‌ای یکی از مقوله‌های اثرگذار است. با توجه به این مطلب پژوهشگر از هر ۲ مفهوم بالا، مقوله «منابع انسانی دارای صلاحیت حرفه‌ای» را استخراج کرده است. این مفهوم در سطح

بالاتری از مفاهیم بالا بوده و انتزاعی تر است و هر ۲ مفهوم قبلی را پوشش می دهد. دیگر مقوله ها نیز به همین صورت استخراج شده اند.

لازم به یادآوری است که با توجه به ماهیت چند بعدی کمیته حسابرسی و از آنجا که کمیته حسابرسی تحت تاثیر عوامل علی متفاوت شامل شرایط کمیته حسابرسی، مقررات حاکم بر کمیته حسابرسی و ویژگی های فرهنگی است، مقوله ها و ابعاد به تفکیک بالا ارائه شده است. افزون بر استخراج مفاهیم و مقوله ها، مشخصه های هر یک از مقوله ها نیز با توجه به محتوای داده ها و اشاره های پاسخ دهندگان استخراج شده است. «مشخصه ها» نوعی مقوله فرعی برای هر مقوله استخراج شده، هستند که توضیح بیشتری درباره آن می دهد. جدول ۳ عنوان های مقوله های استخراج شده را همراه با مشخصه مرتبط با هر یک نشان می دهد. با توجه به پاسخ های خبرگان برخی از این مقوله ها هم به عنوان مقوله اخلاق حرفه ای با اهمیت بودند و هم در مقوله شرایط مداخله گر جا داشتند، به همین علت برخی مقوله ها هم در اخلاق حرفه ای و هم در قسمت شرایط مداخله گر آورده شده اند.

جدول ۳: عنوان های مقوله های استخراج شده همراه با مشخصه های مرتبط با هر کدام

| نوع/سطح مقوله                       | مقوله                                               | مشخصه ها و رهنمودها                                                                                    |
|-------------------------------------|-----------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| شرایط علی / ویژگی های کمیته حسابرسی | استفاده از حسابداران رسمی در ترکیب کمیته            | استفاده از حسابداران رسمی در تیم کمیته حسابرسی                                                         |
|                                     | سطح دانش و تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی            | ارتقای سطح دانش و تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی                                                        |
|                                     | حقوق و مزایای مناسب برای اعضای کمیته حسابرسی        | پرداخت پاداش به اعضای تیم کمیته حسابرسی تعیین وضعیت مالی روشن برای اعضای کمیته                         |
|                                     | آموزش ضمنی به اعضای کمیته حسابرسی در خصوص صنایع خاص | آموزش های لازم در خصوص نوع صنعت و تخصص مورد نیاز باید برای کمیته در نظر گرفته شود. آشنایی با محیط کاری |
|                                     | استقلال اعضای کمیته                                 | استقلال ظاهری استقلال باطنی                                                                            |
|                                     | تعداد اعضای کمیته حسابرسی                           | تعداد اعضای کمیته حسابرسی                                                                              |
|                                     | دانش کافی اعضای کمیته حسابرسی در حوزه های مختلف     | فراگیری دانش و تجربیات متفاوت همانند دانش حقوقی، بازار سرمایه، روان شناسی و ...                        |

| نوع/سطح مقوله                          | مقوله                                                  | مشخصه‌ها و رهنمودها                                                                  |
|----------------------------------------|--------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------|
|                                        | منابع انسانی دارای صلاحیت حرفه‌ای                      | اعضای با تحصیلات دانشگاهی مرتبط<br>اعضا با دانش مرتبط با صنعت                        |
|                                        | تعهد سازمانی اعضای کمیته                               | متعهد بودن اعضای کمیته به کار                                                        |
|                                        | تعداد جلسه‌های کمیته حسابرسی                           | تعداد جلسه‌های کمیته حسابرسی                                                         |
|                                        | خبرگی و تجربه کاری اعضای کمیته حسابرسی                 | از افراد باتجربه در اعضای کمیته به‌ویژه رئیس کمیته استفاده شود                       |
|                                        | اخلاق حرفه‌ای اعضای کمیته                              | اخلاق حرفه‌ای اعضای کمیته<br>حذف واسطه‌ها                                            |
|                                        | گزارش دهی کامل و صادقانه                               | به موقع بودن گزارشات<br>گزارش دهی صادقانه<br>دستیابی به نتایج روشن از کار کمیته      |
|                                        | نظارت کافی توسط نهادهای نظارتی                         | نظارت بر عملکرد کمیته توسط نهاد نظارتی                                               |
| شرایط علی /<br>مقررات حاکم<br>بر کمیته | ارتباط بین هیئت مدیره و اعضای کمیته حسابرسی            | ایجاد ارتباط مستقیم میان هیئت مدیره و اعضای کمیته حسابرسی علیرغم وجود عضو هیئت مدیره |
|                                        | انجام مصوبات کمیته حسابرسی                             | الزام انجام مصوبات کمیته                                                             |
|                                        | نظارت و بازرسی بر نحوه تشکیل کمیته‌ها                  | عدم تشکیل کمیته‌ها به صورت صوری و شکلی<br>افشای صحیح اطلاعات                         |
|                                        | مفاد منشور کمیته حسابرسی                               | ایجاد و اجرای منشور کمیته حسابرسی به طور صحیح                                        |
|                                        | وجود ضوابط و فرآیند برای انتخاب اعضا با صلاحیت حرفه‌ای | انتخاب اعضای کمیته از طریق شایسته‌سالاری                                             |
|                                        | ارزیابی عملکرد کار کمیته                               | ایجاد دستورالعمل مدون جهت ارزیابی عملکرد کار کمیته                                   |
|                                        | استقرار حسابرس داخلی جهت همکاری با کمیته حسابرسی       | استقرار حسابرسی داخلی جهت همکاری با کمیته                                            |
|                                        | برگزاری جلسات به صورت منظم                             | برگزاری جلسات به صورت منظم                                                           |
|                                        | پاسخ‌دهی اعضای کمیته حسابرسی                           | ضرورت پاسخ‌گویی تبیین شده                                                            |
|                                        | محدود کردن قدرت مدیرعامل در کمیته حسابرسی              | گسترده بودن حوزه اختیارات مدیرعامل کار را برای اعضای کمیته حسابرسی سخت نموده است     |
|                                        | وجود ضابطه در تعیین اعضای کمیته                        | عدم وجود رابطه در تعیین اعضای کمیته                                                  |

| نوع / سطح مقوله    | مقوله                                              | مشخصه‌ها و رهنمودها                                              |
|--------------------|----------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------|
| شرایط علی / فرهنگی | وجود فرهنگ پاسخ‌گویی                               | گسترش فرهنگ حساب‌خواهی و حسابدهی                                 |
|                    | وجود هیئت مدیره کارآمد                             | ایجاد هیئت مدیره اثربخش که در نهایت بر اثربخشی کمیته هم اثر دارد |
|                    | وجود نظام ارزیابی عملکرد                           | اهمیت دادن به نظام ارزیابی عملکرد                                |
|                    | برقراری تعامل مناسب بین هیئت مدیره و کمیته حسابرسی | برقراری تعامل مناسب بین هیئت مدیره و کمیته حسابرسی               |
|                    | انتشار نظرات کمیته حسابرسی در گزارشات هیئت مدیره   | انتشار نظرات کمیته حسابرسی در گزارشات هیئت مدیره                 |
|                    | ارائه گزارش‌های زمان‌بندی شده به هیئت مدیره        | ارائه گزارش‌های زمان‌بندی شده به هیئت مدیره                      |
|                    | فرهنگ کار تیمی میان اعضای کمیته                    | گسترش فرهنگ کار تیمی میان اعضای کمیته                            |
|                    | تغییرات اعضای کمیته حسابرسی                        | جلوگیری از تغییرات مکرر اعضای کمیته                              |
| شرایط مداخله‌گر    | انتخاب شایسته‌سالاری در انتخاب اعضای کمیته         | انتخاب اعضای با صلاحیت                                           |
|                    | فرهنگ پاسخ‌گویی                                    | ترویج پاسخ‌گویی مناسب                                            |
|                    | توسعه بازار سرمایه                                 | توسعه بازار سرمایه                                               |
|                    | واسطه‌ها                                           | حذف واسطه‌ها                                                     |
| پیامدها            | دستیابی به اهداف کمیته                             | دستیابی به اهداف کمیته                                           |
|                    | شفافیت در گزارشگری مالی                            | ارتقای شفافیت در گزارشگری مالی                                   |
|                    | اهمیت جایگاه کمیته حسابرسی                         | بهبود جایگاه کمیته حسابرسی                                       |
|                    | صورتی نبودن کمیته حسابرسی                          | تشکیل کمیته حسابرسی به شکل واقعی                                 |
|                    | دستیابی به چشم‌انداز از پیش تعیین شده شرکت         | دستیابی به اهداف بالادستی                                        |
|                    | مقبولیت کمیته حسابرسی                              | مقبولیت کمیته حسابرسی                                            |
|                    | ارتقا نظام راهبری شرکتی                            | ارتقا نظام راهبری شرکتی                                          |
|                    | ارائه اطلاعات کافی به استفاده‌کنندگان              | دستیابی به رضایت مشتری                                           |

### کدگذاری محوری

در کدگذاری محوری، مقوله‌های مستخرج از کدگذاری باز تحت ۶ دسته شامل مقوله محوری، شرایط علی، شرایط مداخله‌گر، شرایط بستر، راهبردها، کنش‌ها یا واکنش‌ها (و پیامدها قرار گرفته‌اند) انجام شده است. از بین مقوله‌های استخراج شده، مقوله «اثربخشی کمیته

حسابرسی» به منزله مقوله محوری در نظر گرفته شده و در مرکز مدل قرار گرفته است. دلیل انتخاب این مقوله به منزله مقوله محوری این است که در بیشتر داده‌ها ردپای آن را می‌توان به روشنی مشاهده کرد. بنابراین می‌توان این مقوله را در مرکز قرار داد و دیگر مقوله‌ها را به آن مرتبط کرد. برچسب انتخاب شده برای مقوله محوری نیز انتزاعی و درعین حال از جامعیت برخوردار است.

#### شرایط علی

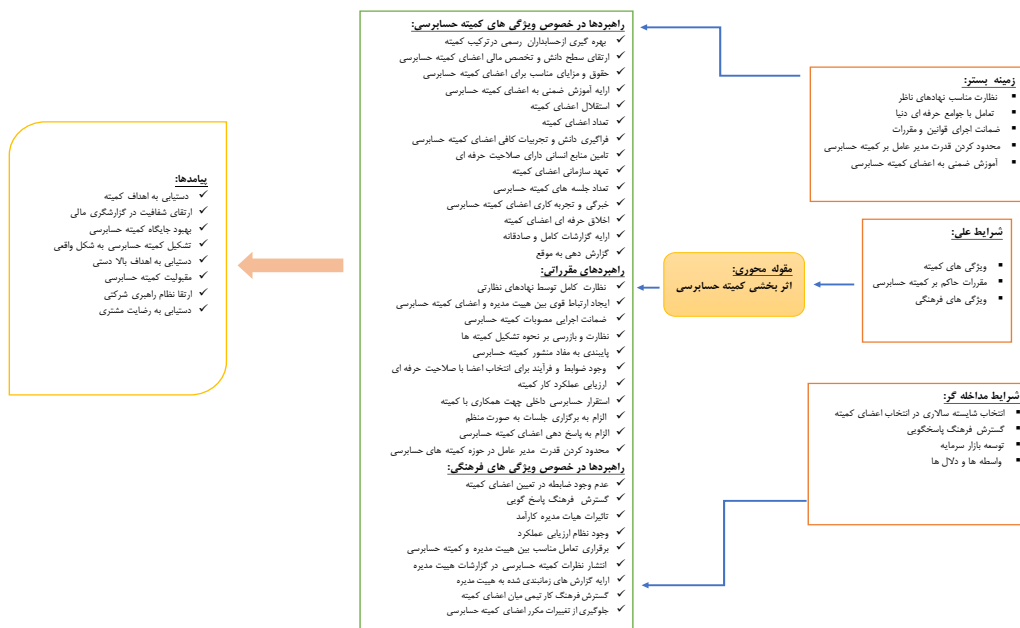
شرایط علی مجموعه‌ای از وقایع و شرایط است که بر مقوله محوری اثر می‌گذارند. از میان دیگر مقوله‌ها، ۳ مقوله «ویژگی‌های کمیته حسابرسی»، «مقررات حاکم بر کمیته حسابرسی» و «ویژگی‌های فرهنگی» به منزله شرایط علی در نظر گرفته شده است. یعنی مقوله محوری عوامل موثر در اثربخشی کمیته حسابرسی وابسته به عملکرد و ویژگی‌های تیم کمیته حسابرسی، ویژگی‌ها فرهنگی و مقررات مرتبط است.

#### کدگذاری انتخابی

در این نوع کدبندی، مقوله محوری شناسایی شده و سایر طبقات با آن مرتبط می‌شوند. مقوله محوری می‌تواند از درون مقوله‌های اصلی استخراج شود و چنانچه هیچ مقوله‌ای به آن اندازه کامل نبود، به عنوان مقوله محوری انتخاب شود، پژوهشگر می‌تواند از یک مقوله محوری انتزاعی استفاده کند. در این پژوهش نیز اثر بخشی کمیته حسابرسی به عنوان مقوله محوری شناسایی شده است تا بتواند به عنوان چتری برای توضیح و ارتباط سایر مقوله‌ها با یکدیگر باشد.

#### مدل اثربخشی کمیته‌های حسابرسی

با توجه به شرایط موجود و شناسایی عوامل زمینه‌بستر و شرایط علی و شرایط مداخله‌گر حول مقوله محوری که «اثربخشی کمیته حسابرسی» است موجب شناسایی مولفه‌های مربوط به راهبردها شده‌اند که در سه دسته راهبردها در خصوص ویژگی‌های کمیته حسابرسی، راهبردها در خصوص ویژگی‌های مقرراتی و راهبردها در خصوص موارد فرهنگی شناسایی و طبقه‌بندی شده است که برای اثربخشی کمیته‌های حسابرسی بایستی عوامل زمینه‌بستر و شرایط علی و شرایط مداخله‌گر به شرح زیر شناسایی شود که در نهایت به ایجاد مدلی برای اثربخشی کمیته‌های حسابرسی کشیده می‌شود.



## ارزیابی کیفیت پژوهش

همانند پژوهش های کمی، پژوهش های کیفی نیز معیارهایی برای ارزشیابی کار خود دارند که برخی از آنها معادل معیارهای ارزشیابی پژوهش های کمی است. هر چند این معیارها به صورت واحد در تمامی پژوهش ها استفاده نشده است، اما در بسیاری از پژوهش ها مورد استفاده قرار گرفته است. در این پژوهش از «مثلث بندی»، «کنترل اعضا» و «مقبولیت» برای ارزشیابی مدل های ارائه شده استفاده شده است (کورین و استراوس، ۲۰۰۸).

### ▪ مثلث بندی

زاویه بندی، اجماع داده ها: اجماع داده ها، یعنی از منابع مختلف یا گروه های مختلف و یا محیط های مختلف، داده ها گردآوری شوند. در این پژوهش نیز به منظور جمع آوری داده ها، گروه های مختلف مورد مصاحبه قرار گرفتند. گروه هایی که حسب مورد عضو هیئت علمی دانشگاه، اعضای کمیته های مختلف سازمان بورس و اوراق بهادار و شاغل در سایر ارکان بازار سرمایه بوده اند.

### ▪ کنترل اعضا یا اعتبار پاسخگو

که به وسیله آن پژوهشگر فرضیه های خود را با یک یا چند نفر از افراد آگاه تحت بررسی و کنترل قرار می دهد و بدین وسیله تفسیرهای پژوهشگر تأیید یا رد می شود. در این پژوهش نیز،

پس از تحلیل داده‌های حاصل از مصاحبه‌ها به روش کدگذاری باز، محوری و انتخابی، به منظور اعتبار بخشی به مدل پژوهش، مدل پژوهش به ۴ نفر از صاحب نظران حرفه و دانشگاه (۲ نفر از اشخاص یاد شده در گروه مصاحبه شونده‌های نخستین شرکت نداشتند) ارائه شده و مورد پالایش قرار گرفت.

#### ▪ مقبولیت

همواره دو معیار اصلی روایی (یا صحت، درستی، صداقت و کفایت) و پایایی برای پژوهش‌های کمی و کیفی مورد استفاده قرار گرفته‌اند، اما (کوربین و استراوس، ۲۰۰۸) با بکارگیری این دو معیار مخالف بوده‌اند و معیار مقبولیت را پیشنهاد داده‌اند. مقبولیت بدین معناست که یافته‌های پژوهش تا چه حد در انعکاس تجارب مشارکت کنندگان و پژوهشگر در رابطه با پدیده مورد مطالعه موثق و قابل‌باور است، اگرچه که در عمل تبیین ارائه شده از پدیده ممکن است یکی از تفاسیر معتبر و پذیرفتنی از آن پدیده باشد. استراوس و کوربین ده شاخص مقبولیت را معرفی کرده‌اند که بر اساس آن‌ها پژوهش حاضر نیز مورد ارزیابی قرار گرفت:

۱. تناسب: به این پرسش پاسخ می‌دهد که آیا یافته‌های پژوهش با تجارب متخصصان حوزه مورد مطالعه و همچنین مشارکت کنندگان سازگاری و همخوانی دارد؟ آیا یافته‌های پژوهش واکنش آن‌ها را برانگیخته و برای آن‌ها جذاب است؟ در پژوهش حاضر، با فرآیند مراجعه به متخصصان و صاحب نظران حوزه‌های مختلف درگیر در بخش کمیته‌های حسابرسی و خبرگان بازار سرمایه و مراجعه چندباره به متن اصلی و با استفاده از یادداشت‌های تحلیلی و نتیجه‌گیری و بازنگری چندباره سعی شد تناسب نتایج با تجارب متخصصان به وجود آید.
۲. کاربردی بودن یا مفید بودن یافته‌ها: به این پرسش پاسخ می‌دهد که آیا یافته‌های پژوهش می‌تواند در تدوین سیاست‌ها و اقدامات اجرایی به کار گرفته شده و دانش‌افزایی کنند؟ در این پژوهش سعی شد که راهبردهای پژوهش به درستی اقدام‌های مورد نیاز برای اثربخشی کمیته‌های حسابرسی را پیشنهاد دهند و این به دلیل آن است که در مصاحبه‌ها با ژرف نگری به اقدامات عملی لازم برای اثربخشی بیشتر کمیته‌های حسابرسی اشاره می‌شد و با توجه با تأیید این راهبردها و شناسایی شرایط مداخله‌گر و بستر توسط صاحب نظران، انتظار بر آن است که نتایج توسط سازمان‌های ذی ربط مدنظر قرار گرفته و اجرایی شوند.

۳. مفاهیم: مفاهیم برای ایجاد درک مناسب از پدیده مورد نظر و دستیابی به زبان مشترک در حوزه مورد مطالعه ضروری هستند و انتظار بر آن است که یافته‌های پژوهش از مفاهیم و مقوله‌ها استخراج شوند. در این پژوهش مدل ارائه شده برای اثربخشی کمیته‌های حسابرسی از مفاهیم استخراج شده از مصاحبه‌ها شکل گرفت و با طبقه‌بندی‌های چندین و چندباره سعی شد مدلی فشرده و مختصر استخراج شد که مورد تأیید صاحب‌نظران نیز قرار گرفت.
۴. زمینه مفاهیم: به اینکه آیا شرایط بستر به درستی شناسایی شده‌اند و به آن‌ها اشاره شده است، می‌پردازد. همان‌گونه که اشاره شد، گاهی شناسایی راهبردها از شرایط مداخله‌گر و شرایط بستر، مشکل است اما به تجدیدنظر چندباره در این خصوص و استفاده از نظر صاحب‌نظران، شرایط بستر در این پژوهش از جمله نظارت مناسب نهادهای ناظر، تعامل با جوامع حرفه‌ای دنیا، ضمانت اجرای قوانین و مقررات، محدود کردن قدرت مدیرعامل بر کمیته حسابرسی و آموزش ضمنی به اعضای کمیته حسابرسی از جمله مواردی است که در این پژوهش معرفی شده‌اند تا خواننده ضمن مطالعه راهبردها، با شرایط بستر ایران نیز آشنا باشد.
۵. منطق: آیا مدل پژوهش جریان منطقی‌ای را با خود به همراه داشته و به خواننده القا می‌کند؟ آیا شکاف‌هایی در مدل وجود ندارد که خواننده با ابهام روبرو شود؟ آیا مدل پژوهش منطقی است؟ در این پژوهش تا حد امکان سعی شد با ترسیم روابط و نمایش چند زاویه‌ای از مفاهیم، مقوله‌ها و مشخصه‌ها و ابعاد هر یک از مقوله‌ها، این رابطه منطقی را برقرار کرد.
۶. عمق: آیا در ارائه مدل به میزان کافی جزئیات کار ارائه شده است؟ در این پژوهش با ارائه هر یک از بخش‌های مدل و مقوله‌ها و ابعاد هر یک از مقوله‌ها و همچنین ارائه برخی متون مصاحبه مربوط به آن مقوله، به جزئیات در مورد هر یک از مقوله‌ها اشاره شده تا خواننده با نحوه استخراج مفاهیم و مقوله‌ها از متن مصاحبه آشنا شود.
۷. تغییرپذیری یا انحراف: آیا درون یافته‌ها، انحراف وجود داشته است؟ به این معنا که آیا مواردی بوده‌اند که همسو با الگوی پژوهش نبوده باشند؟ این موارد باعث می‌شوند که خواننده درک بهتری از چالش‌های پیشرو در اثربخشی کمیته‌های حسابرسی داشته باشد.

۸. بدیع بودن: آیا یافته‌ها به شکل بدیع و نو ارائه شده‌اند؟ آیا پژوهش حرف جدیدی برای گفتن دارد؟ با توجه به اهمیت موضوع و پیامدهای افزایش اثربخشی کمیته‌های حسابرسی، این موارد آشکار به نظر می‌رسد.
۹. حساس بودن: آیا پژوهشگر نسبت به موضوع پژوهش حساس بوده و آن را جدی گرفته است؟ آیا پرسشها در فرآیند پژوهش شکل گرفته‌اند و یا اینکه پیش فرض‌های پژوهشگر بوده‌اند؟ به عبارت دیگر، آیا فرآیند پژوهش، داده‌ها را شکل داده است یا اینکه پژوهشگر پیش فرض‌های خود را در خصوص جمع‌آوری داده‌ها القا کرده است. مورد دوم لزوماً بد نیست، بلکه مهم آن است که پژوهشگر تعصب‌های خود را وارد مدل و پژوهش نکرده باشد. در این پژوهش با بررسی ادبیات پژوهش، الگوها و عوامل مؤثر در اثربخشی کمیته‌های حسابرسی شناسایی شد و سپس در فرآیند پژوهش، ابتدا پرسش‌های کلی از مصاحبه‌شوندگان پرسیده می‌شد اما جمع‌آوری و تحلیل داده‌ها، پرسش‌های پخته و تخصصی‌تر شد و سعی گردید که در آن تعصبهای پژوهشگر وارد نشود و صاحب‌نظران دیدگاه خود را در مورد عوامل مؤثر در اثربخشی کمیته‌های حسابرسی ارائه کنند.
۱۰. استناد به یادداشت‌ها: اینکه آیا به یادداشت‌های مصاحبه‌ها اشاره شده است یا خیر؟ در این پژوهش سعی شد به اندازه کافی به بخش‌های مختلف یادداشت‌ها و متن مصاحبه‌ها در خصوص هر یک از مقوله‌ها اشاره شود (کوربین و استراوس، ۲۰۰۸).

### نتیجه گیری و پیشنهادهای پژوهش

برپایه منشور کمیته حسابرسی، هدف از تشکیل کمیته حسابرسی کمک به ایفای مسئولیت نظارتی هیئت مدیره و بهبود آن برای کسب اطمینان معقول از اثربخشی فرآیندهای نظام راهبری، مدیریت ریسک و کنترل داخلی، سلامت گزارشگری مالی، اثربخشی حسابرسی داخلی، استقلال و اثربخشی حسابرس مستقل و رعایت قوانین و مقررات است. در مطالعه صورت گرفته سعی بر آن شده است تا اثربخشی کمیته‌های حسابرسی را به حداکثر رسانده تا بتوانیم شفافیت بیشتری را در بازار سرمایه شاهد باشیم و همچنین بتوانیم الگوهای مناسبی را در جهت رفع کمبودها جهت اثربخشی هر چه بیشتر کمیته‌های حسابرسی در نظر بگیریم. در این مطالعه

توانستیم دیدگاه‌های افراد شاخص را در نظر گرفته و با توجه به روش زمینه بنیان به ارائه مدل عوامل مؤثر بر اثربخشی کمیته‌های حسابرسی دست یابیم. در این مدل مقوله حول مقوله محوری اثربخشی کمیته حسابرسی و مؤلفه‌های شناسایی شده تحت عنوان‌های عوامل علی، عوامل زمینه‌ای، مداخله‌گر و در نهایت پیامدهای مربوطه شناسایی و ارائه شده است. این مؤلفه‌ها در بستری که خاص ایران و دربرگیرنده شرایط سیاسی، اقتصادی، فرهنگی و حرفه‌ای کشورمان است، صورت می‌گیرد.

**با توجه به شرایط علی / سطح ویژگی‌های کمیته حسابرسی** برپایه مصاحبه‌های انجام شده، استفاده از افراد با تجربه و صلاحیت کافی در ترکیب اعضای کمیته حسابرسی می‌تواند به اثربخشی بیشتر کمیته‌های حسابرسی منجر شود. بنابراین تقویت سطح دانش اعضای کمیته برای اثربخشی بیشتر کمیته‌های حسابرسی، امری ضروری است. از دیگر عواملی که به اعضای کمیته حسابرسی انگیزه بیشتری برای ارائه مناسب‌تر خدمات می‌دهد تعیین پاداش و حق‌الزحمه مناسب است که پرداخت می‌شود اما متأسفانه در بیشتر مواقع مبلغ ناچیزی پرداخت می‌شود و حاصل آن برای اعضای کمیته رضایت‌مند نیست. همچنین در خصوص آموزش، شایان یادآوری است که آموزش همواره به‌عنوان وسیله‌ای مطمئن در جهت بهبود کیفیت عملکرد و حل مشکلات هر سازمان و یا واحدی مدنظر قرار می‌گیرد و فقدان آن یکی از مسائل اساسی و مهم هر بخشی را تشکیل می‌دهد و باعث رکود می‌شود. بر اساس نظر خبرگان نیز برنامه‌ریزی برای آموزش کافی نقش مهمی در بهبود اثربخشی کمیته حسابرسی دارد. بیشتر خبرگان نسبت به کافی بودن تعداد اعضای کمیته حسابرسی با توجه به منشور کمیته حسابرسی سازمان بورس هم نظر بودند. ضروریست اعضای کمیته حسابرسی دارای تحصیلات دانشگاهی مرتبط با کار خود باشند تا به‌این‌ترتیب دانش آن‌ها کاربردی شده باشد و با تجربه به دست آمده در طول زمان به بلوغ رسیده باشد. همچنین در برخی شرکت‌های تولیدی وجود افراد آشنا با تخصص حسابداری صنعتی از الزام‌های درک فعالیت شرکت است. میزان دانش و تخصص مالی اعضا و تجربه عملیاتی آن‌ها به عنوان عاملی در جهت اثربخشی بیشتر کمیته حسابرسی دیده می‌شود. خبرگان نسبت به استفاده از یک عضو غیرمالی متخصص صنعت موردبررسی، موافق بودند. یکی از عواملی که بیشتر خبرگان به آن اشاره کردند ارائه گزارش‌های صادقانه و کامل اعضای کمیته

حسابرسی بود. به عقیده آن‌ها در صورتی که گزارش‌های کمیته حسابرسی به موقع و صادقانه و کامل ارائه شود، به اثربخشی بیشتر کمیته‌های حسابرسی کشیده می‌شود. همچنین پابندی اعضای کمیته حسابرسی به اخلاق حرفه‌ای و تعهد سازمانی می‌تواند به اثربخشی بیشتر کمیته‌های حسابرسی منجر شود.

**با توجه به شرایط علی/ویژگی‌های قوانین و مقررات حاکم بر کمیته حسابرسی** فهمیدیم که سازمان بورس و اوراق بهادار کارگزار اصلی و عامل تشویق و الزام شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرا بورس ایران در تشکیل و استقرار کمیته حسابرسی است که از سال ۱۳۹۱ شرکت‌ها را ناگزیر کرده است تا کمیته حسابرسی را تشکیل دهند. این رویداد اگرچه مهم شمرده می‌شود و می‌تواند سرچشمه بسیاری از آثار در جهت اهداف از پیش تعیین شده باشد، اما بدون نظارت و پایش کافی نهاد ناظر، اثربخشی این کمیته‌ها تحت تاثیر قرار می‌گیرد. تا اندازه‌ای می‌توان گفت تمامی خبرگانی که با آن‌ها مصاحبه شد، بر نظارت سازمان بورس و اوراق بهادار به عنوان ابلاغ‌کننده منشور کمیته حسابرسی تأکید داشتند و بیشتر آن‌ها معتقد بودند نظارت سازمان بورس می‌تواند بر بسیاری از جنبه‌های کمیته حسابرسی تأکید داشته باشد. همچنین ایجاد ارتباط قوی میان اعضای کمیته حسابرسی با هیئت مدیره شرکت یکی از عوامل عدم اثربخشی مناسب کمیته حسابرسی است. این درست است که کمیته حسابرسی جایگاه قانونی دارد و ایجاد آن الزام قانونی است، ولی بیشتر نه در منشور کمیته حسابرسی و نه در قوانین جایگاه خاص و ویژه‌ای برای انجام مصوبه‌ها و پیشنهادهای کمیته حسابرسی پیش‌بینی نشده است. در نتیجه شناسایی جایگاه خاص برای انجام مصوبات کمیته حسابرسی امری ضروری به نظر می‌رسد. همچنین محیط کنترلی قوی، می‌تواند یکی از عوامل مهم در تعیین میزان کارایی کمیته حسابرسی باشد. یکی از عوامل محیط کنترلی، حسابرس داخلی است. همکاری حسابرس داخلی با کمیته بسیار اثربخش است. ولی در واقعیت در عمل حسابرس داخلی وجود ندارد و کمکی هم به کمیته حسابرسی نمی‌کند.

**با توجه به شرایط علی/ویژگی‌های شرایط فرهنگی** به این مهم دست یافتیم که مدیران اگر خود را موظف به پاسخگویی ندانند، اثرات نامطلوبی بر شرکت خواهد گذاشت و در مسیر عدم

مشارکت و خودرأیی خواهد افتاد و سایرین را تنها موظف به اطاعت می‌دانند. در نتیجه باید پاسخگویی به عنوان یک فرهنگ عمومی در جامعه ظاهر شود. ارزیابی عملکرد از فعالیت‌هایی است که به طور منظم در هر سازمانی باید انجام شود از این رو ایجاد فرهنگ ارزیابی عملکرد به ما کمک می‌کند تا استانداردهایی را برای عملکرد مشخص کنیم، سپس به سنجش عملکرد حقیقی کارکنان پردازیم و بعد از آن به تجزیه و تحلیل انحرافات عملکرد نسبت به استانداردهای مشخص شده پردازیم و در نهایت به تعیین راه‌هایی برای اقدامات اصلاحی برسیم. فقدان فرهنگ تعامل و کار تیمی نیز توسط برخی از خبرگان عنوان شد، البته در ایران با توجه به نظر خبرگان، بسیاری از صاحب‌نظران و اندیشمندان نیز در تحلیل خود بر این باورند که ما در کارهای جمعی و گروهی موفقیت چندانی نداریم. کمیته حسابرسی نیز به عنوان جمع اشخاصی که باید به صورت کار تیمی عمل کنند از این قاعده مستثنی نیستند. از پایه به دلایل فرهنگی تعامل مناسبی بین مدیریت و کمیته حسابرسی وجود ندارد، زیرا مدیرعامل کمیته را به نوعی ناظر بر خود می‌بیند و دوست ندارد به آن‌ها قدرت داده شود. در نتیجه در شرکت‌ها فرهنگ تعامل بین مدیریت و کمیته حسابرسی دیده نمی‌شود که خود منجر به کاهش اثربخشی کمیته حسابرسی می‌شود. بنابراین بایستی تدابیر لازم برای تعامل مناسب میان مدیریت و کمیته حسابرسی اندیشیده شود.

نتایج حاصل از این مقاله با نتایج پژوهش‌هایی همچون سیمون و کارشان وونگ در سال ۲۰۰۳، ویسواناتان (۲۰۰۸)، کوهن و همکاران (۲۰۱۳)، حبیب (۲۰۱۴)، کیم و همکاران (۲۰۱۵)، کالامو و ماهدسات (۲۰۱۵)، اینام و خاموسی (۲۰۱۶)، خلیف و ساماها (۲۰۱۶)، باهم و همکاران (۲۰۱۶)، سعادت‌مند و علوی در سال ۱۳۹۸، کاظمی و همکاران در سال ۱۳۹۸، دهدار و خیرخواه در سال ۱۳۹۸، مصطفایی و پورزمانی در سال ۱۳۹۸، جعفرزاده در سال ۱۳۹۸، متقی و همکاران در سال ۱۳۹۸، اسدی و همکاران در سال ۱۳۹۸، بابایی و لنگرودی در سال ۱۳۹۸، باقلایی و همکاران در سال ۱۳۹۸، مسعودی و همکاران در سال ۱۳۹۸، تنگسیری و همکاران در سال ۱۳۹۸ دارای نتایج مشابه و نزدیک به هم در نتایج کلی است.

چنانچه عوامل نامبرده به درستی هدایت شوند، منجر به اثربخشی کمیته‌های حسابرسی می‌شود که این اثربخشی کمیته حسابرسی پیامدهایی برای کل جامعه به همراه دارد که عبارتند از دستیابی به اهداف کمیته، ارتقای شفافیت در گزارشگری مالی، بهبود جایگاه کمیته حسابرسی، تشکیل کمیته حسابرسی به شکل واقعی، دستیابی به اهداف بالادستی، مقبولیت کمیته حسابرسی، ارتقا نظام راهبری شرکتی و در نهایت منجر به دستیابی به رضایت مشتری می‌شود.

### پیشنهادهای برگرفته از نتایج پژوهش

(۱) سازمان بورس از طریق اصلاح قوانین موجود، تصویب قوانین جدید و نظارت بیشتر بر اجرای آن بستر لازم در خصوص تشکیل کمیته‌های حسابرسی اثربخش‌تر، در شرکت‌ها را ایجاد کند.

(۲) با توجه به اینکه یکی از عوامل موثر بر کمیته حسابرسی اثربخش، ویژگی‌های کمیته حسابرسی است که در این رابطه، تخصص و خبرگی مالی و استقلال از جمله ویژگی‌های برجسته هستند، بنابراین ضروری است شرکت‌ها در ترکیب اعضای کمیته حسابرسی از افراد باصلاحیت و حسابدار رسمی و مستقل برای اثربخشی بیشتر کمیته‌ها استفاده کنند. همچنین ضروری است فرهنگ‌سازی لازم در این زمینه صورت گیرد و نظارت نهادهای نظارتی مانند سازمان بورس بر این کمیته‌ها افزایش یابد.

(۳) ترویج فرهنگ کار تیمی یکی از عواملی است که میتواند تاثیر بسزایی در اثربخشی کمیته‌های حسابرسی داشته باشد اما با توجه به نظرهای خبرگان کار تیمی در ایران فرهنگ‌سازی نشده است، بنابراین شرکت‌ها در نقاط مختلف کشور با استفاده از این خصوصیات می‌توانند از این شاخصه بهره ببرند.

(۴) از آنجاییکه آموزش همواره به‌عنوان وسیله‌ای مطمئن در جهت بهبود کیفیت عملکرد و حل مشکلات هر سازمان و یا واحدی مدنظر قرار می‌گیرد و فقدان آن یکی از

مسائل اساسی و مهم هر بخشی را تشکیل می‌دهد، بنابراین پیشنهاد می‌شود برای دستیابی به اهداف تعیین شده، شرکت‌ها آموزش را در راس کارهای خود قرار دهند.

### پیشنهادهای پژوهش‌های آتی

- (۱) در پژوهش جداگانه‌ای دلایل پایین بودن سطح عمومی قوانین و مقررات و نظارت نهاد نظارتی (سازمان بورس و اوراق بهادار) که در این پژوهش به عنوان یکی از چالش‌ها و عوامل مهم مؤثر بر اثربخشی کمیته‌های حسابرسی شناسایی شد، مورد تحلیل و بررسی قرار گیرد.
- (۲) در پژوهش جداگانه‌ای و با روشهای کمی عناصر مؤثر بر اثربخشی کمیته‌های حسابرسی بررسی شود تا محدودیت تعمیم‌دهی این پژوهش نیز برطرف شود.
- (۳) عوامل مؤثر بر اثربخشی کمیته‌های حسابرسی مانند خبرگی و تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی و آموزش کافی در مورد صنایع خاص و ... بر کیفیت سود مورد بررسی قرار گیرد.
- (۴) بررسی عوامل مؤثر بر اثربخشی کمیته‌های حسابرسی بر سایر وظایف کمیته حسابرسی مانند نظارت بر معاملات با اشخاص وابسته و وظایف در برابر هیئت مدیره و ... و یا سایر اهداف کمیته حسابرسی مانند مدیریت ریسک و کنترل داخلی و سلامت گزارشگری مالی و ...؛
- (۵) بررسی اثربخشی کمیته حسابرسی با توجه به تئوری و مدل‌های رفتاری؛
- (۶) بررسی اثربخشی کمیته حسابرسی با توجه به تئوری و مدل‌های اخلاقی.

## منابع

- اعتمادی؛ امیر خانی؛ رضایی (۱۳۹۰). محتوای ارزشی افشای اجباری: شواهدی از شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، دوره ۴، فصلنامه بورس اوراق بهادار تهران، شماره ۱۳، ص: ۲۳۵ تا ۲۵۲.
- ایمان زاده، پیمان (۱۳۸۵). بررسی دلایل تغییر حساب‌رسان در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پایان نامه دوره کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکز
- بی، ا.ل. (۱۳۸۱). روش‌های پژوهش در علوم اجتماعی، رضا فاضل، تهران: سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاه‌ها (سمت)
- تختائی، نصرالله؛ تمیمی، محمد و موسوی، زهرا (۱۳۹۰)، نقش کمیته حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی، حسابدار رسمی، شماره ۱۵، صص ۴۵-۵۶.
- جامعی، رضا و رستمیان، آزاده (۱۳۹۵)، تاثیر تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی بر ویژگی‌های سود پیش بینی شده، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، سال هشتم، شماره ۲۹، صص ۱۷-۱.
- جعفری، علی و حسینی، محمد (۱۳۹۲). بررسی تأثیر تغییر حساب‌رسان بر کیفیت حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پایان نامه دوره کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی واحد حریری، نجلا. (۱۳۸۵). اصول و روش‌های پژوهش کیفی، تهران: انتشارات دانشگاه آزاد اسلامی
- ریتزر، جورج. (۱۳۸۳). نظریه‌های جامعه‌شناسی در دوران معاصر، محسن ثلاثی، تهران: انتشارات علمی
- حساس یگانه، یحیی و جعفری، ولی اله (۱۳۸۹). بررسی تأثیر چرخش مؤسسات حسابرسی بر کیفیت گزارش حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصل نامه بورس اوراق بهادار، شماره ۹، صفحه ۲۵.
- حسینی ازان آخری، سید مهدی و آسایش، مهدی (۱۳۹۲)، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی واحد مرودشت.
- دارابی، رویا و اجتهادی، سحر (۱۳۹۴)، بررسی رابطه بین تخصص کمیته حسابرسی در صنعت و کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مجله حسابرسی نظریه و عمل، سال دوم، شماره ۳، ص ۷۳-۹۰.
- دستگیر، خداداد؛ رستگار، محسن و ولی، مجید (۱۳۹۸) بررسی رابطه بین ویژگی‌های مالی و غیرمالی شرکت با کیفیت اقلام تعهدی و سود دوره ۳، فصلنامه بورس اوراق بهادار تهران، شماره ۱۰، ص: ۵۵-۷۵
- رویایی، رمضانعلی و ابراهیمی، محمد (۱۳۹۴)، تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی را بر سطح افشای داوطلبانه اخلاق، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی، سال هفتم، شماره ۲۵، صص ۷۱-۸۸
- سازمان بورس اوراق بهادار تهران، دستورالعمل مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس اوراق بهادار تهران، ۱۳۸۶

- صفرزاده، محمدحسین (۱۳۹۳)، نقش ویژگی‌های حسابرسان در بهبود کیفیت سود، دانش حسابداری مالی، دوره ۱، شماره ۳، صص ۱۰۶-۸۵
- علی زاده، علی؛ همت فر، محمود و جلیلیان، جمیدرضا (۱۳۹۴)، حسابرسان و نقش‌های آن در زمینه فعالیت اقتصادی و اجتماعی و جلوگیری از چالش و راهکار آن در ایران، سومین همایش بین‌المللی مدیریت، تهران
- فلیک، اووه. (۱۳۸۷). درآمدی بر پژوهش کیفی، هادی جلیلی، تهران: نشر نی
- فلیک، یو. (۱۳۸۵). درآمدی بر پژوهش‌های کیفی در علوم انسانی، عبدالرسول جمشیدیان، سید علی سیادت و رضا علی نوروزی، قم: سماء قلم
- کریمی، غلامرضا و بذرافشان، آمنه (۱۳۸۸). بررسی رابطه دوره تصدی حسابرسان و گزارشگری سودهای محافظه کارانه در بورس اوراق بهادار تهران، فصل‌نامه بورس اوراق بهادار، شماره ۷، صفحه ۵۵.
- مجتهد زاده، ویدا و آقایی، پروین (۱۳۸۳)، عوامل موثر بر کیفیت حسابرسان از دیدگاه حسابرسان مستقل، بررسی‌های حسابداری و حسابرسان، شماره ۳۸، صص ۷۶-۵۳
- محمدیان، محمد (۱۳۹۰)، نقش و روابط حسابرسان، کمیته حسابرسان و هیئت مدیره در پاسخگویی به سهامداران، مجله حسابرسان، شماره ۵۶، ص: ۱۳۶
- مومنی، منصور و قیومی، علی (۱۳۹۵)، تحلیل آماری با SPSS، نشر کتاب نو، تهران
- نیکبخت، محمدرضا؛ شعبان زاده، مهدی و کنار کار، امین (۱۳۹۵)، رابطه بین حق الزحمه حسابرسان و تجربه حسابرسان با کیفیت حسابرسان، فصلنامه مطالعات مدیریت و حسابداری، دوره ۷، شماره ۱، صص ۱۹۰-۲۰۸

## References

- Alizadeh, Ali; Hematfar, Mahmoud and Jalilian, Jamidreza (2014), auditing and its roles in the field of economic and social activity and preventing the challenge and its solution in Iran, *the third international management conference*, Tehran. (In Persian).
- Azim, M. (2012). Corporate governance mechanisms and their impact on company performance: A structural equation model analysis. *Australian Journal of Management*, 37(3), 481-505.
- Azizkhani, M., Monroe, G. S., & Shailer, G. (2010). The value of big 4 audits in Australia. *Accounting and Finance*, 50(4), 743-766.
- Azizkhani, M., Monroe, G. S., & Shailer, G. (2013). Audit partner tenure and cost of equity capital. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(1), 183-202.
- Baby, Earl. (2002). Research methods in social sciences, Reza Fazel, Tehran: Organization for the study and compilation of general humanities textbooks of universities (Samt).

- Balsam, S., Krishnan, J., & Yang, J. S. (2003). Auditor industry specialization and earnings quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 22(2), 71-97.
- Bathala, C. T., Moon, K. P., & Rao, R. P. (1994). Managerial ownership, debt policy, and the impact of institutional holdings: An agency perspective. *Financial Management*, 23(3), 38-50.
- Beasley, M. S., Carcello, J. V., Hermanson, D. R., & Lapides, P. D. (2000). Fraudulent financial reporting: Consideration of industry traits and corporate governance mechanisms. *Accounting Horizons*, 14(4), 441-454.
- Boo, E., & Sharma, D. (2008). Effect of regulatory oversight on the association between internal governance characteristics and audit fees. *Accounting and Finance*, 48, 51-71.
- Brick, I. E., & Chidambaran, N. K. (2010). Board meetings, committee structure, and firm value. *Journal of Corporate Finance*, 16(4), 533-553.
- Brochet, F., & Srinivasan, S. (2014). Accountability of independent directors: Evidence from firms subject to securities litigation. *Journal of Financial Economics*, 111(2), 430-449.
- Brown, S. V., & Knechel, W. R. (2013). Auditor-client compatibility and audit firm selection.
- Darabi, Roya and Ijtihad Sahar (2014), "Investigation of the relationship between the expertise of the audit committee in the industry and the quality of financial reporting of companies admitted to the Tehran Stock Exchange", *Theory and Practice Auditing Journal*, second year, number 3, pp. 73-90. (In Persian).
- Dastgir, Khodadadi, Rostgar, Mohsen, Wali, Majid (2018) Investigating the relationship between financial and non-financial characteristics of the company with the quality of accruals and profit, *Tehran Stock Exchange Quarterly*, No. 10, pp: 55-75. (In Persian).
- Etemadi, Amir Khani, Rezaei, (2019). Value Content of Mandatory Disclosure: Evidence from Companies Listed in Tehran Stock Exchange, Volume 4, *Quarterly Journal of Tehran Stock Exchange*, Number 13, pp: 235-252. (In Persian).
- Flake, ugh. (2008). an introduction to qualitative research, Hadi Jalili, Tehran: Nei Publishing.
- Flick, Yu. (2006). An Introduction to Qualitative Researches in Human Sciences, Abdol Rasul Jamshidian, Seyyed Ali Siadat and Reza Ali Norouzi, Qom: Sama Qalam.
- Hariri, Najla. (2006). Principles and methods of qualitative research, Tehran: Islamic Azad University Press 4-
- Ritzer, George. (2004). Sociological theories in the contemporary era, Mohsen Salasi, Tehran: Scientific Publications. (In Persian).
- Hassas Yeganeh, Yahya and Jafari, Wali Elah (2008). Investigation of the effect of rotation of audit institutions on the quality of audit reports of companies admitted to the Tehran Stock Exchange, *Quarterly of the Stock Exchange*, No. 9, p. 25. (In Persian).

- Hope, O. K., Kang, T., Thomas, W. B., & Yoo, Y. K. (2009). Impact of excess auditor remuneration on the cost of equity capital around the world. *Journal of Accounting, Auditing and Finance*, 24(2), 177–210.
- Hosseini Azan Akhari, Seyed Mehdi and Asayesh, Mehdi (2012), Master's Thesis, Islamic Azad University, Maroodasht Branch. (In Persian).
- Imanzadeh, Peyman (2008). "Investigating the reasons for changing auditors in companies listed on the Tehran Stock Exchange", Master's thesis, Islamic Azad University, Tehran Branch. (In Persian).
- Jafari, Ali and Hosseini, Mohammad (2012). "Investigation of the impact of changing auditors on the quality of audits of companies admitted to the Tehran Stock Exchange", Master's thesis, Islamic Azad University. (In Persian).
- Jamei, Reza and Rostamian, Azadeh (2015), "The effect of financial expertise of audit committee members on the features of expected profits", *Financial Accounting and Audit Research*, Year 8, Number 29, pp. 1-17. (In Persian).
- Johnson, V., Kurana, I., & Reynolds, K. (2002). Audit-firm tenure and the quality of financial reports. *Contemporary Accounting Research*, 19(4), 637–660.
- Kalelkar, R. (2016), Audit committee diligencearound initial audit engagement, *Advances in Accounting. Incorporating Advances in International Accounting*, (33) pp.59-67 B.
- Karmi, Gholamreza and Bazarafshan, Amina (2008). Investigating the relationship between auditor tenure and conservative profit reporting in Tehran Stock Exchange, *Stock Exchange Quarterly*, No. 7, page 55. (In Persian).
- Khurana, I. K., & Raman, K. K. (2004). Litigation risk and the financial reporting credibility of big 4 versus non-big 4 audits: Evidence from Anglo-American countries. *The Accounting Review*, 79(2), 473-1010.
- Knechel, RW., Naiker, V., & Pacheco, G. (2007). Does auditor industry specialization matter? Evidence from market reaction to auditor switches. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 26(1), 19–45.
- Kraub, P., Quosigk, B., & Zulch, H. (2014). Effects of initial audit fee discounts on audit quality: Evidence from Germany. *International Journal of Auditing*, 18(1), 40–56.
- Mohammadian, Mohammad (2011), Role and relationships of the auditor, audit committee and board of directors in responding to the shareholders, *Hebars magazine*, No. 56, p.136. (In Persian).
- Mojtahedzadeh, Vida and Aghaei, Parvin (2013), Factors affecting audit quality from the perspective of independent auditors, *Accounting and Auditing Reviews*, No. 38, pp. 53-76. (In Persian).
- Momeni, Mansour and Qayyomi, Ali (2015), statistical analysis with SPSS, Ketab Nou Publishing, Tehran.
- Nikbakht, Mohammadreza Shabanzadeh, Mehdi and Kanarkar, Amin (2015), Relationship between audit fee and auditor experience with audit quality, *Management and Accounting Studies Quarterly*, Volume 7, Number 1, pp. 190-208. (In Persian).

- Royai Ramzanali and Mohammad Ebrahimi (2014), The effect of audit committee characteristics on the level of voluntary disclosure of ethics, *financial accounting research quarterly*, year 7, number 25, pp. 88-71. (In Persian).
- Safarzadeh, Mohammad Hossein (2013), the role of auditor characteristics in improving profit quality, *Financial Accounting Knowledge*, Volume 1, Number 3, pp. 85-106. (In Persian).
- Shafie, R., Wan Hussin, W. N., Md Yusof, M. A., & Md Hussain, M. H. (2009). Audit firm tenure and auditor reporting quality: Evidence in Malaysia. *International Business Research*, 2(2), 99–109.
- Sharma, V., Naiker, V., & Lee, B. (2009). Determinants of audit committee meeting frequency: Evidence from a voluntary governance system. *Accounting Horizons*, 23(3), 245– 263.
- Smith, M. (1996). Shareholder activism by institutional investors: Evidence from CalPERS. *The Journal of Finance*, 51(1), 227–252.
- Srinidhi, B., Leung, S., & Gul, F. A. (2010). Auditor tenure and audit quality: The role of demand for unique client specific knowledge. Working paper. City University of Hong Kong. 1.
- Takhtai, Nasrallah, Mohammad Tamimi and Zahra Mousavi (2019), The role of audit committee on the quality of financial reporting, certified accountant, number 15, pp. 45-56. (In Persian).
- Tehran Stock Exchange Organization, "Instructions for trusted auditing institutions of Tehran Stock Exchange Organization, 2006. (In Persian).
- Xie, B., Davidson, W. N., III, & DaDalt, P. J. (2003). Earnings management and corporate governance: The role of the board and the audit committee. *Journal of Corporate Finance*, 9(3), 295–316.

#### COPYRIGHTS



This is an open access article under the CC BY-NC 4.0 license.