

Providing a Model for Improving the Efficiency and Effectiveness of the Audit Committee with a Grounded Theory Approach¹

Mehdi Ali Hosseini², Mehdi Beshkooch³, Gholamreza kordestani⁴

Received: 2022/04/11

Accepted: 2022/08/28

Research Paper

Abstract

Given the key role of the audit committee in the structure of corporate governance, the necessity of paying attention to the dimensions of efficiency and effectiveness of the committee is a subject which has attracted the opinion of the researchers and the legislatures. Of course, due to the existence of an audit committee in the company, assurance does not provide assurance of high-quality financial reporting and the existence of sufficient and appropriate controls. Fulfilling the responsibilities of the committee in an efficient and effective manner is very important, which is neglected in most of audit committees in Iran. In this research, which is considered as a qualitative and exploratory research, it has been attempted to provide a model for improving the efficiency and effectiveness of the audit committee by the method of grounded theory. To do so, in 2020 and 2021, in-depth interviews are conducted with 21 experts in the field of audit committee, the members of board and audit committees and university professors. The results of the study showed that the efficiency and effectiveness of the audit committee is influenced by personality traits, gender, ethical characteristics, compensation system, experience, intelligence, environmental requirements, environmental pressures and incentives, interaction (with management, auditor and ...), number, composition and number of meetings, committee decisions, characteristics of the client, organizational culture and characteristics of business and competition in the market. The findings of this study indicate that the consequences of the efficiency and effectiveness of the audit committee include such as improving the quality of financial reporting, providing stakeholder benefits, increasing productivity, creating added value and strengthening and helping to fulfill the supervisory responsibilities of the board.

Keyword: Corporate Governance, Efficiency and Effectiveness of the Audit Committee, The Quality of Financial Reporting.

JEL Classification: M41, M42.

1. DOI: 10.22051/JERA.2022.39974.2998

2. Ph.D. Student, Department of Accounting, Qazvin Branch, Islamic Azad University, Qazvin, Iran.

3. Assistant Professor, Department of Accounting, Qazvin Branch, Islamic Azad University, Qazvin, Iran. (Corresponding Author). (BESHKOOH@GMAIL.COM).

4. Professor, Department of Accounting, Imam Khomeini International University, Qazvin, Iran.

<https://jera.alzahra.ac.ir>

ارائه الگوی ارتقاء کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی با رویکرد زمینه بنیان^۱

مهدی علی حسینی^۲، مهدی بشکوه^۳، غلامرضا کردستانی^۴

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۱/۲۲

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۰۶/۰۶

مقاله پژوهشی

چکیده

با توجه به نقش کلیدی کمیته حسابرسی در ساختار حاکمیت شرکتی، ضرورت توجه به ابعاد کارایی و اثربخشی این کمیته، موضوعی است که نظر پژوهشگران، مراجع و نهادهای قانون گذاری را به خود معطوف کرده است. البته صرف وجود کمیته حسابرسی در شرکت، اطمینان نسبت به گزارشگری مالی با کیفیت و وجود کنترل‌های کافی و مناسب حاصل نمی‌شود. ایفای مسئولیت این کمیته به گونه‌ای کارا و اثربخش از اهمیت به‌سزایی برخوردار است که در اغلب کمیته‌های حسابرسی شرکت‌ها در ایران، مغفول مانده است. در این پژوهش که در زمره پژوهش‌های کیفی و اکتشافی محسوب می‌گردد، سعی شده است تا الگوی ارتقاء کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی به روش نظریه پردازی زمینه بنیان ارائه گردد. برای نیل به این هدف، در سال‌های ۱۳۹۹ و ۱۴۰۰، با ۲۱ نفر از خبرگان و صاحب نظران در حوزه کمیته حسابرسی، اعضای هیات مدیره و کمیته‌های حسابرسی و اساتید دانشگاه‌ها مصاحبه عمیق صورت گرفت. نتایج حاصل از پژوهش حاکی از آنست که کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی، تحت تاثیر ویژگی‌های شخصیتی، جنسیت، ویژگی‌های اخلاقی، نظام جبران خدمات، تجربه، هوش، الزامات محیطی، مشوق‌ها و فشارهای محیطی، تعامل (با مدیریت، حسابرس و...)، تعداد، ترکیب اعضا و تعداد جلسات، تصمیم‌گیری‌های کمیته، ویژگی‌های صاحبکار، فرهنگ سازمانی و ویژگی‌های کسب و کار و رقابت در بازار قرار می‌گیرد. یافته‌های این پژوهش بیانگر این موضوع است که کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی، پیامدهایی نظیر بهبود کیفیت گزارشگری مالی، تامین منافع ذینفعان، افزایش بهره‌وری، ایجاد ارزش افزوده و تقویت و کمک به ایفای مسولیت‌های نظارتی هیئت مدیره را شامل می‌شود.

واژه‌های کلیدی: حاکمیت شرکتی، کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی، کیفیت گزارشگری مالی. طبقه بندی موضوعی: M41, M42.

DOI: 10.22051/JERA.2022.39974.2998

۲. دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران. (mehdi_ah2002@yahoo.com).

۳. استادیار، گروه حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران. (نویسنده مسئول). (beshkoo@qiau.ac.ir).

۴. استاد، گروه حسابداری، دانشکده علوم اجتماعی، دانشگاه بین المللی امام خمینی (ره)، قزوین، ایران. (kordestani@soc.ikiu.ac.ir) <https://jera.alzahra.ac.ir>

مقدمه

به دنبال رسوایی‌های مالی، تقلب‌های متعدد و ناکامی‌های بارز حاکمیت شرکتی در آمریکا و برخی از کشورهای اروپایی، پیشنهادها و اقداماتی در رابطه با مسئولیت‌ها و اختیارات کمیته حسابرسی از قبیل وضعیت اجباری یا داوطلبانه، عضویت و استقلال آن مطرح گردید. در این راستا، این روند تغییرات را می‌توان به عنوان بخشی از یک دستور کار وسیع در مورد "جهانی شدن" حاکمیت شرکتی تلقی نمود (کولیبر و زمان، ۲۰۰۵). از این رو، ایجاد و به کارگیری این کمیته به عنوان یک ابزار مهم در جهت راهبری شرکتی، در پیشگیری از وقوع اعمال خلاف غیرقانونی و بهبود فرآیند گزارشگری مالی و همچنین ارائه اطلاعات و گزارش‌های مالی شفاف و قابل اتکا کاملاً مشهود است (قوش و همکاران، ۲۰۱۰). از این رهگذر، با در نظر گرفتن این واقعیت که کمیته‌های حسابرسی در حال حاضر نقش کلیدی در راهبری بنگاه اقتصادی ایفا می‌کنند (الشاعر و همکاران، ۲۰۱۷)، هسته اصلی راهبری بنگاه اقتصادی تلقی می‌شوند (کریسان و فالوپ، ۲۰۱۴) و یک رکن اساسی حاکمیت شرکتی در سطح بین‌المللی هستند، مبحث کارایی و اثربخشی آن‌ها موضوعی است که هم برای پژوهشگران و هم برای مراجع و نهادهای قانون‌گذاری مورد توجه قرار گرفته است (اسپیرا، ۲۰۰۲؛ ترولی و زمان، ۲۰۰۴).

به صرف وجود یک کمیته حسابرسی در شرکت، نمی‌توان اطمینان خاطر نسبت به گزارشگری مالی با کیفیت و وجود کنترل‌های کافی و مناسب کسب نمود. بنابراین، بسیار حائز اهمیت است که این کمیته به گونه‌ای کارا و اثربخش ایفای مسئولیت کند و ذینفعان نسبت به آن اطمینان داشته باشند. در نتیجه، وجود کمیته حسابرسی کارا و اثربخش نقش بسزایی در نظارت بر گزارشگری مالی و اطمینان از کیفیت بالای آن دارد. در این میان، امروزه کمیته حسابرسی اثربخش یک بازیگر مهم در چارچوب راهبری بنگاه قلمداد می‌شود و اعتماد عمومی به گزارشگری مالی شرکت را بهبود می‌بخشد (ماهیدین، ۲۰۱۲). افزون بر این عملکرد مطلوب کمیته حسابرسی منجر به بهبود گزارشگری مالی شرکت، کاهش مدیریت سود و

1. Collier and Zaman
2. Ghosh et al
3. Al-Shaer et al
4. Crisan and Fulop
5. Spira
6. Turley and Zaman
7. Mohiuddin

گزارشگری مالی متقلبانه و همچنین ارتقاء کیفیت حسابرسی می‌شود و اطمینان خاطر بیشتری به سرمایه‌گذاران می‌دهد و آنها نسبت به فرآیندهای گزارشگری مالی به شکل قابل اعتمادتری برخورد می‌کنند (گارسیا-مکا و همکاران، ۲۰۰۹). کمیته حسابرسی اثربخش، به عنوان عاملی تعیین کننده در روند گزارشگری مالی، موجب افزایش اعتبار صورت‌های مالی حسابرسی شده می‌شود. اعضای این کمیته با هیئت‌مدیره که مسئول حفظ منافع سهامداران است همکاری کرده و بر کیفیت و مطلوبیت صورت‌های مالی، حسابداری، حسابرسی، کنترل داخلی و فرآیند گزارشگری نظارت می‌کند. تعامل سازنده بین حسابرسان، کمیته‌های حسابرسی و هیئت‌مدیره موجب افزایش جریان اطلاعات سودمند و اثربخش می‌شود. در نتیجه، این امر به تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران کمک نموده و افزایش پاسخگویی در مقابل سهامداران را نیز در پی خواهد داشت. در این راستا، طبق منشور کمیته حسابرسی، سازمان بورس اوراق بهادار هدف از تشکیل کمیته حسابرسی را کمک به ایفای مسئولیت نظارتی هیئت‌مدیره و بهبود آن جهت 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، مقررات و الزامات عنوان نموده است.

با تصویب منشور کمیته حسابرسی در سال ۱۳۹۱، شرکت‌های بورسی و فرابورس ایران ملزم به تشکیل کمیته حسابرسی شدند. کمیته حسابرسی از طریق نظارت بر روند گزارشگری مالی، شامل سیستم کنترل‌های داخلی و استفاده از اصول پذیرفته‌شده حسابداری و نیز نظارت بر عملکرد حسابرسان مستقل و حسابرسان داخلی، موجب می‌شود که اشتباهات عمدی و سهوی در اندازه‌گیری‌های حسابداری و افشای موارد بااهمیت مالی و نیز کلاه برداری و اعمال غیرقانونی مدیریت کاهش یابد (علوی، ۱۳۹۶). انتظار می‌رود وجود کمیته حسابرسی به ایجاد ارتباط مناسب بین هیئت‌مدیره شرکت، حسابرسان مستقل و حسابرسان داخلی کمک کند.

بسیاری از خبرگان و پژوهشگران معتقدند کمیته‌های حسابرسی با موانع متعددی در راه دستیابی به اهداف خود مواجه است و باید آسیب‌ها و چالش‌هایی که مانع عملکرد اثربخش کمیته‌های حسابرسی است شناسایی شود (علوی و قائمی، ۱۳۹۶). مطابق برخی شواهد حکایتی موجود، کمیته‌های حسابرسی در برخی از شرکت‌ها کسالت‌بار، سازش‌پذیر، سهل‌انگار و کاملاً

بی مسئولیت و وظیفه‌شناس هستند (مهدوی و کریمی پور، ۱۳۹۱). در این راستا، تشکیل حداقل جلسات مندرج در منشور کمیته حسابرسی برای دستیابی به اهداف مدنظر، بسیار کم و نامناسب می‌باشد (خان‌محمدی و مویدی آملی، ۱۴۰۱). به بیان دیگر، عملکرد کمیته حسابرسی به دلیل سنتی بودن باعث شده، فاقد زیرساخت، امکانات و ابزار کار لازم بوده و بدون وجود محتوا و اثربخشی لازم، عملاً توجه‌کننده عملکرد مدیرعامل و سایر مدیران ارشد شرکت باشند و صرف زمان مناسب برای ایفای مسئولیت‌های کمیته، مستلزم تصویب حق‌الزحمه مناسب می‌باشد (خان‌محمدی و مویدی آملی، ۱۴۰۱؛ بنی‌مهد، ۱۳۹۴).

افزون بر این، در محیط ایران تشکیل این کمیته‌ها در ابتدا با مخالفت‌های متعددی همراه بوده و برخی کارشناسان اعتقاد بر این داشته‌اند که تشکیل کمیته‌های حسابرسی با توجه به ساختارهای موجود تاثیرگذار نخواهد بود و صرفاً هزینه شرکت‌ها را افزایش می‌دهد (علوی و قائمی، ۱۳۹۶). در این میان، علیرغم الزام شرکت‌ها به تشکیل کمیته‌ها، بلافاصله بعد از ابلاغ منشورهای کمیته حسابرسی، تاکنون برخی از شرکت‌ها هنوز اقدام به تشکیل این کمیته‌ها ننموده‌اند. در کنار عدم تشکیل کمیته‌ها، بسیاری هم که دارای کمیته می‌باشند عملکرد واقعی خود را ندارند و به صورت شکلی و صوری عمل می‌کنند و در بسیاری از مواقع نیز منشور کمیته حسابرسی نادیده گرفته شده و یا استقلال اعضا از بین می‌رود. علاوه بر این براساس مصاحبه‌های صورت گرفته در بسیاری از موارد تشکیل جلسه‌ها بدون حضور افراد و صرفاً کاغذی بوده است و حتی صورتجلسه تنظیمی نیز غیر واقعی می‌باشد. (علوی و قائمی، ۱۳۹۶). بنابراین، هدف این پژوهش تعیین الگوی مفهومی ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی است و بر آن است که از این رهگذر مشخص نماید مولفه‌های ارزیابی کارایی و اثربخشی مسولیت‌های کمیته حسابرسی از دیدگاه خبرگان چیست؟

در سال‌های اخیر پژوهش‌هایی در حوزه کمیته حسابرسی انجام شده است. اکثر این پژوهش‌ها، 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، محافظه کاری، افشای اطلاعات و یا متغیرهای دیگر مانند کیفیت حسابرسی بوده‌اند. علاوه بر این در برخی پژوهش‌ها متغیرهای نامبرده شده را قبل و پس از تشکیل کمیته‌های حسابرسی مقایسه کرده‌اند. برای این منظور بیشتر پژوهش‌ها از مدل‌های رگرسیون بهره برده و معیارهایی از قبیل کیفیت اقلام تعهدی را مبنای کیفیت سود و یا کیفیت گزارشگری

مالی در نظر گرفته‌اند. بنابراین نوآوری این پژوهش، تلاش در جهت ارائه الگویی برای ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی با توجه به شرایط، محیط و فضای کنونی حاکم بر کمیته‌های حسابرسی شرکت‌ها می‌باشد که از این رهگذر علاوه بر یافته‌های ارزشمند پژوهش‌های گذشته، کاربرد عملی نیز برای تمامی ذینفعان، ارکان راهبری شرکت و اعضای کمیته حسابرسی داشته باشد. در این پژوهش، بدین سبب، با توجه به نقش و جایگاه با اهمیت کمیته‌های حسابرسی در ساختار حاکمیت شرکتی، تمامی اهتمام لازم برای ارائه الگوی ارتقاء کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی (شرایط علی، مداخله‌گر، زمینه‌ای، راهبردها و پیامدها) به روش نظریه‌پردازی زمینه‌بنیان، به عمل می‌آید. در این میان، نتایج این پژوهش می‌تواند شرایط ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی را تسهیل نماید و همچنین با انجام این مطالعه، ادبیات کمیته حسابرسی توسعه یابد و پژوهشگران آتی نیز می‌توانند از نتایج این پژوهش در بسط ادبیات پژوهش خود بهره‌مند شوند. در ادامه مبانی نظری و تجربی و پیشینه پژوهش، روش‌شناسی، یافته‌های پژوهش و بحث و نتیجه‌گیری ارائه می‌شود.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

نظریه نمایندگی و کمیته حسابرسی

نظریه نمایندگی به عنوان یکی از متداول‌ترین نظریه‌هایی محسوب می‌شود که توجه پژوهش‌های متعددی را در زمینه کمیته حسابرسی به خود معطوف کرده است. در این راستا، جریان اصلی نظریه‌پردازی کمیته‌های حسابرسی بر اساس مشکل نمایندگی استوار است، که از تضاد بین مالکان شرکت و مدیران حرفه‌ای ناشی می‌شوند (وو و همکاران^۱، ۲۰۱۲). از آنجایی که شرکت‌های مدرن توسط مدیران حرفه‌ای (نمایندگان) اداره می‌شوند، اما تحت مالکیت سرمایه‌گذاران مختلف هستند که در عملیات کسب و کار مشارکت ندارند، مشکل عدم تقارن اطلاعاتی بین این دو گروه به وجود می‌آید (جنسن و مک‌لینگ^۲، ۱۹۷۶).

ادبیات پژوهشی حاوی مطالعاتی است که اقدامات هیئت مدیره را به عنوان ارکان اصلی حاکمیت شرکتی، مورد بررسی قرار داده است (به عنوان نمونه، آدامز و همکاران^۳، ۲۰۱۰).

1. Wu et al
2. Jensen & Meckling
3. Adams et al.

در ساختار حاکمیت شرکتی، به دلیل تفکیک مالکیت از مدیریت، هیئت مدیره‌ها به عنوان حامی منافع سهامداران، نقش مهمی را ایفا می‌کنند. در این راستا، نظریه نمایندگی بیان می‌کند با توجه اینکه ممکن است مدیریت همیشه در جهت حمایت از منافع سهامداران عمل نکند، بنابراین نیازمند حمایت بیشتری هستند. (فاما و جنسن^۱، ۱۹۸۳؛ جنسن و مک‌لینگک، ۱۹۷۶). برای مقابله با این مشکل نمایندگی، هیئت مدیره نقش نظارتی را بر عهده می‌گیرد که به طور معمول شامل نظارت بر مدیر عامل و سایر مدیران ارشد، تصویب استراتژی شرکت و نظارت بر سیستم کنترل است. از این رو، به منظور ایفای عملکرد مؤثر نظارتی، هیئت مدیره از کمیته‌های فرعی مختلفی استفاده می‌کند که کمیته حسابرسی یکی از این کمیته‌ها محسوب می‌شود.

اگرچه حجم قابل توجهی از پژوهش‌های تجربی به جنبه‌های مختلف کمیته حسابرسی پرداخته‌اند، لیکن چالش اصلی پیش روی پژوهشگران، توسعه نظریه‌ای است که ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی را تبیین کنند. دی فوند و فرانسیس^۲ (۲۰۰۵) و بدارد و جندرون^۳ (۲۰۱۰) نگرانی خود را در مورد فقدان نظریه‌هایی در این زمینه ابراز می‌کنند. در این راستا، به کارگیری تئوری نمایندگی برای تبیین کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی مورد تردید قرار گرفته است، به ویژه در فروپاشی شرکت‌های بزرگ در سال‌های اخیر نظریه نمایندگی فرض می‌کند که کمیته حسابرسی اثربخش، کیفیت گزارشگری مالی را با کاهش عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیران و سهامداران خارجی بهبود می‌بخشد (وو و همکاران، ۲۰۱۲). کالبرز و فوگارتی^۴ (۱۹۹۸) این فرض را که کمیته‌های حسابرسی واقعاً این عدم تقارن اطلاعاتی را کاهش می‌دهند و به نوعی در انجام مسئولیت‌های خود مؤثر هستند، زیر سؤال می‌برند.

کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی

تعاریف متعددی برای کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی ارائه شده است (به عنوان نمونه ریتنبرگ و نیر^۵، ۱۹۹۳). از بین تعاریف مزبور، تعریف ارائه شده توسط دی‌زورت و همکاران^۶ (۲۰۰۲)، جامع‌ترین مفهوم از این کمیته را ارائه می‌دهد. به نحویکه، کمیته حسابرسی اثربخش را متشکل از اعضای با صلاحیت و دارای اختیارات و منابع لازم می‌داند که هدف آن‌ها حفاظت

1. Fama & Jensen
2. DeFond and Francis
3. Bédard and Géndron
4. Kalbers and Fogarty
5. Rittenberg & Nair
6. DeZoort et al.

از منافع ذینفعان می‌باشد و این امر از طریق اطمینان از گزارشگری مالی، کنترل‌های داخلی و مدیریت ریسک قابل اتکا در سایه نظارت‌ها و تلاش‌های مستمر محقق می‌گردد. این تعریف هدف نهایی خدمات کمیته حسابرسی و همچنین اثربخشی (یعنی حمایت از منافع ذینفعان) و کارایی آن (یعنی شیوه دستیابی کمیته حسابرسی به این هدف با به کارگیری اعضای با صلاحیت و دارای اختیارات و منابع لازم با نظارت‌ها و تلاش‌های مستمر) را برجسته می‌کند و با وجود تاکید بر جنبه‌های گروهی آن بر ویژگی‌های فردی و شخصیتی اعضای کمیته حسابرسی نظیر تخصص مالی و استقلال متمرکز است. بنابراین، تعریف ارائه شده با در بر گرفتن چهار بعد ترکیب اعضای اختیارات، منابع و فعالیت (تلاش) کمیته حسابرسی، ابعاد ورودی، فرایند و خروجی کمیته حسابرسی کارا و اثر بخش را تبیین می‌کند. (دی‌زورت و همکاران، ۲۰۰۲).

کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی به سه پیامد اساسی فرآیند گزارشگری، یعنی کیفیت حسابرسی داخلی، کیفیت حسابرسی مستقل و کیفیت اطلاعات مالی اشاره دارد (کارسلو و همکاران^۱، ۲۰۱۱). از این رو، کمیته حسابرسی به تضمین کیفیت بالای نظارت بر سیستم کنترل داخلی و فرآیند مدیریت ریسک کمک می‌کند. همچنین بر تلاش‌ها و استقلال حسابرس مستقل به ویژه در صورت عدم توافق با مدیریت تأثیر می‌گذارد. علاوه بر این، اثربخشی کمیته حسابرسی نظارت بر مدیران عامل را افزایش می‌دهد و در محدود کردن فرصت‌های مدیریت برای دستکاری سود، که به نوبه خود کیفیت سود را بهبود می‌بخشد، نقش دارد (برویه و ژوهانس^۲، ۲۰۱۲).

مرور پیشینه پژوهش

با تمرکز بر مطالعات، دیدگاه‌های نظری و رویکردهای روش‌شناختی آن‌ها، در حال حاضر دوشاخه از جریان‌های پژوهشی برای کمیته حسابرسی قابل تصور است. شاخه نخست به چگونگی تأثیر ترکیب کمیته حسابرسی بر اثربخشی آن می‌پردازد (کوهن و همکاران^۳، ۲۰۰۸؛ فاما و جنسن^۴، ۱۹۸۳). ترکیب کمیته حسابرسی منعکس کننده، استقلال کمیته حسابرسی (لیسیک و همکاران^۴، ۲۰۱۸؛ سلطانا و همکاران^۵، ۲۰۱۵) و تخصص اعضای (کیم و

1. Carcello et al.
2. Broye and Johannes
3. Cohen et al.
4. Lisic et al.
5. Sultana et al.

کلین^۱، ۲۰۱۷؛ شارما و کانگ^۲، ۲۰۱۴) آن می‌باشد و سایر ویژگی‌های فردی اعضای کمیته حسابرسی از جمله مشغله اعضا (تانی و اسمیت^۳، ۲۰۱۵)، تداخل مسئولیت‌های متعدد اعضا (خاندکار و همکاران^۴، ۲۰۱۶)، دوره تصدی (چان و همکاران^۵، ۲۰۱۳) و جنسیت (گل و همکاران^۶، ۲۰۱۱)، و در نهایت اندازه و میزان فعالیت کمیته (جبرایل و همکاران^۷، ۲۰۱۸) را در بر می‌گیرد. این پژوهش‌ها با استفاده از داده‌های آرشیوی و با اتخاذ رویکرد قیاسی - استقرایی رابطه بین ویژگی‌های قابل اندازه‌گیری کمیته حسابرسی و اثربخشی حاکمیت شرکتی را از طریق سه نتیجه اساسی فرآیند گزارشگری شامل کیفیت حسابرسی داخلی، کیفیت حسابرسی مستقل، و کیفیت اطلاعات مالی، بررسی کرده‌اند (کارسلو و همکاران، ۲۰۱۱). نتایج این مطالعات حاکی از آنست که ترکیب کمیته حسابرسی نقش اساسی در کیفیت گزارشگری مالی و نظارت بر فرآیند حسابرسی و تخصص اعضا کمیته حسابرسی نقش بسیار مهمی در اثربخشی کمیته حسابرسی ایفا می‌کند.

شاخه دوم جریان‌های پژوهشی، به تاثیر پویایی‌های محیط پیرامون کمیته‌های حسابرسی و کارایی و اثربخشی آن، می‌پردازد. از این رو، این جریان‌ها به دو موضوع متمایز سوق داده می‌شود. موضوع نخست به تاثیر روابط قدرت بین بازیگران گزارشگری مالی بر اثربخشی کمیته حسابرسی مربوط می‌شود. این موضوع به مطالعاتی پرداخته می‌شود که از داده‌های آرشیوی استفاده می‌کنند، اما دیدگاه نظری را به سایر نظریه‌های حاکمیت شرکتی مانند نظریه هژمونی (سلطه‌گری) مدیریتی گسترش می‌دهند. (کوهن و همکاران، ۲۰۰۸). موضوع دوم به چگونگی تاثیر متقابل بین طرفین درگیر در فرآیند گزارشگری و همچنین رفتار و تصمیم‌گیری آن‌ها بر اثربخشی کمیته حسابرسی مربوط می‌شود. مطالعات مرتبط بر اساس ادبیات روانشناسی اجتماعی است که از رویکردهای روش‌شناختی مبتنی بر مصاحبه، مطالعات موردی یا آزمایش استفاده می‌کند (بادولاتو و همکاران^۸، ۲۰۱۴).

در خصوص ارائه الگوی ارتقاء کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی، پژوهشی در ایران صورت نگرفته است. اکثر پژوهش‌های کمیته حسابرسی در ایران به دنبال بررسی رابطه و یا تاثیر

1. Kim and Klein
2. Sharma and Kuang
3. Tanyi and Smith
4. Khondkar et al.
5. Chan et al
6. Gul et al.
7. Gebrayel et al.
8. Badolato et al

برخی ویژگی‌های کمیته‌های 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 (به عنوان نمونه، سعادت‌مند و علوی، ۱۳۹۸؛ داداشی و نوروزی، ۱۳۹۷؛ کامیابی و بوژمهرانی، ۱۳۹۵). نتایج داداشی و نوروزی (۱۳۹۷) نشان می‌دهد که اثربخشی کمیته حسابرسی، کیفیت حسابرسی مستقل را افزایش می‌دهد. علاوه بر این در برخی پژوهش‌ها متغیرهای نامبرده شده را قبل و پس از تشکیل کمیته‌های حسابرسی مقایسه کرده‌اند. برای این منظور بیشتر پژوهش‌ها از مدل‌های رگرسیونی استفاده کرده‌اند و معیارهایی از قبیل کیفیت اقلام تعهدی را مبنای کیفیت سود و یا کیفیت گزارشگری مالی و حسابرسی در نظر گرفته‌اند.

دربار برخی از پژوهش‌ها نیز آسیب‌شناسی و مطالعه عوامل موثر بر اثربخشی ارزیابی عملکرد کمیته حسابرسی مدنظر قرار گرفته است (معروفخانی و همکاران، ۱۴۰۱؛ سلطانی نژاد و همکاران، ۱۳۹۹؛ علوی طبری و قائمی، ۱۳۹۶). در این راستا، معروفخانی و همکاران (۱۴۰۱) به منظور ارزیابی عملکرد کمیته حسابرسی از میان مدل‌های متفاوت ارزیابی عملکرد، مدل خود ارزیابی مبتنی بر منشور کمیته حسابرسی و شاخص‌ها و چک لیست‌های کمیته را انتخاب کردند و از طریق پرسشنامه خودارزیابی، با ابعاد و شاخص‌های منتج از پژوهش مدل خود را ارائه دادند. همچنین پژوهش علوی طبری و قائمی (۱۳۹۶) حاکی از آنست که تشکیل کمیته حسابرسی بر افزایش کیفیت گزارشگری مالی، افشا و شفافیت اطلاعات تاثیر دارد و همچنین برای بهبود کارکرد کمیته‌ها بهتر است بر انتخاب اعضا نظارت شود، منشور کمیته هر سال مورد بازنگری واقع شود و پاداش مناسب مانند اعضای هیئت مدیره برای اعضا در نظر گرفته شود.

پرسش‌های پژوهش

در راستای دستیابی به هدف اصلی پژوهش که به دنبال اثبات یا رد ادعای خاصی نبوده و صرفاً در پی ارائه الگوی ارتقاء کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی است، طرح فرضیه برای پژوهش حاضر ضرورتی ندارد و اهم تلاش، صرف پاسخگویی به پرسش‌های پژوهش می‌شود. بر اساس این، پرسش‌های فرعی پژوهش به شرح زیر طرح می‌شوند:

۱. از دیدگاه خبرگان مولفه‌های کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی چیست؟
۲. الگوی مفهومی مناسب برای ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی چیست؟

روش پژوهش

هدف پژوهش حاضر، ارائه الگوی ارتقاء کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی از نظر خبرگان به روش نظریه پردازی زمینه‌بنیان است. این پژوهش، از منظر فرایند اجرا (نوع داده‌ها)، از نوع کیفی است. در بخش اول (داده‌ها)، از منابع مختلفی مانند مصاحبه، مشاهده و مشارکت گردآوری می‌شود. بخش دوم شامل روش‌های تحلیلی و تعبیر و تفسیری است که برای رسیدن به یافته‌ها یا نظریه‌ها به کار می‌رود. این روش‌ها شامل شیوه‌های مفهوم‌پردازی از داده‌ها است که به «کدگذاری» موسوم است. در این پژوهش نیز از روش‌های کدگذاری باز، محوری و انتخابی استفاده شده است. نهایتاً در بخش سوم از روش نموداری استفاده شده است. همچنین این پژوهش از منظر نتیجه اجرا از نوع کاربردی است که با هدف کشف ماهیت پدیده‌ها انجام می‌شود. از منظر منطق اجرا (یا نوع استدلال) از نوع استقرایی است؛ زیرا در این پژوهش مصاحبه‌شوندگان با توجه به تجربه‌های خود درباره نتایج پدیده‌ها توضیحات خود را ارائه می‌کنند.

همان‌گونه که بیان شد این پژوهش از نوع پژوهش‌های کیفی است. پژوهش کیفی انواعی دارد و به شیوه‌های مختلف انجام می‌شود؛ یکی از این شیوه‌ها نظریه‌پردازی زمینه‌بنیان^۱ است که در این پژوهش از این روش استفاده شده است. علت استفاده از این روش و شرح این روش به اختصار در ادامه آمده و با توجه به شناخته‌شدن این روش در بین افراد دانشگاهی، از تشریح جزئیات این روش اجتناب شده است. در این راستا اجرای نظریه‌پردازی زمینه‌بنیان به‌طور کلی در دو گام اساسی به شرح زیر انجام می‌شود:

گام اول – گردآوری داده‌ها: داده‌های اولیه این پژوهش از منبع مصاحبه ساختارنیافته با خبرگان و با رویکردی اکتشافی با استفاده از ۶ سؤال کلی و باز به شرح زیر جمع‌آوری شده است.

۱. به نظر شما اعضاء کمیته حسابرسی چه ویژگی‌های فردی باید داشته باشند؟ (شرایط علی، مداخله‌گر و زمینه‌ای)
۲. به نظر شما چه ابعاد و عوامل محیطی بر کمیته حسابرسی موثر است؟ (شرایط علی، مداخله‌گر و زمینه‌ای)
۳. به نظر شما مهمترین مولفه‌ها و ویژگی‌های سازمان (صاحبکار / شرکت) که بر کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی موثر هستند، چیست؟ (شرایط علی، مداخله‌گر و زمینه‌ای)

۴. ویژگی‌های ساختاری شرکت که می‌تواند بر کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی تاثیرگذار باشد شامل چه مولفه‌هایی است؟ (شرایط علی، مداخله‌گر و زمینه‌ای)
۵. چه عواملی باعث می‌شود که کمیته حسابرسی در قالب منشور کمیته حسابرسی به وظایف خود عمل کند؟ (راهدرها)
۶. کمیته حسابرسی کارا و اثربخش در شرکت چه پیامدهایی می‌تواند داشته باشد؟ (پیامدها)

گام دوم - کدگذاری متن و نظریه‌پردازی: فرایند کدگذاری داده‌ها شامل سه سطح است: کدگذاری باز، کدگذاری محوری و کدگذاری انتخابی.

نمونه‌ها در نظریه‌پردازی زمینه‌بنیان، عموماً به صورت هدفمند و به روش گلوله‌برفی انتخاب می‌شوند. بر این اساس، تعداد ۲۱ مصاحبه انجام شدند و نمونه‌گیری به اشباع نظری^۱ رسید و مصاحبه جدیدی صورت نگرفت. میانگین مدت زمان مصاحبه برای الگوی ارتقاء کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی، تقریباً ۲۲ دقیقه است. برای سنجش روایی و پایایی پژوهش، قبل از شروع مصاحبه‌ها، پس از مصاحبه با ۳ نفر از خبرگان دانشگاه، حرفه و صنعت و اخذ نظرات آنها، رهنمود مصاحبه تهیه شد و مصاحبه‌ها حول رهنمود مصاحبه صورت گرفت. با افزایش تعداد مصاحبه‌ها، رهنمود مصاحبه‌ها نیز گسترش یافت. روش شناسایی و انتخاب این افراد بدین شکل است که یا در حوزه کمیته حسابرسی دارای پژوهش یا کتاب چاپ شده بوده یا به صورت عملی عضو کمیته حسابرسی بوده باشند. مصاحبه‌ها با اجازه مصاحبه‌شوندگان ضبط شدند و پژوهشگران هر مصاحبه را چندین بار بررسی کردند. به منظور اعتبار یافته‌ها، نتایج تحلیل و کدگذاری برخی از مصاحبه‌ها در اختیار ۳ نفر از مشارکت‌کنندگان در پژوهش و ۳ نفر خارج از مشارکت‌کنندگان قرار گرفت. خبرگان عموماً الگوی استخراج شده را معتبر تلقی کردند.

یافته‌های پژوهش

آمار توصیفی داده‌ها

هدف این پژوهش، ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی است. با ۲۱ نفر از خبرگان حوزه کمیته حسابرسی، اعضای کمیته‌های حسابرسی، اساتید دانشگاه‌ها و اعضای هیات مدیره

ها مصاحبه عمیق صورت گرفت. در جدول (۱) مشخصات کلی مصاحبه‌شوندگان گزارش شده است.

جدول ۱. آمار توصیفی پاسخ دهندگان

درصد	تعداد	معیار فرعی	معیار اصلی
۸۶	۱۸	مرد	جنسیت
۱۴	۳	زن	
۹۰	۱۹	حسابداری	رشته تحصیلی
۱۰	۲	مدیریت	
۱۴	۳	کارشناسی	مدرک تحصیلی
۳۸	۸	کارشناسی ارشد	
۴۸	۱۰	دکتری	
۲۹	۶	۱۰ سال تا ۲۰ سال	تجربه کاری
۵۷	۱۲	۲۰ تا ۳۰ سال	
۱۴	۳	بالاتر از ۳۰ سال	
۴۳	۹	عضو هیات مدیره	پست سازمانی
۵۷	۱۲	غیر عضو هیات مدیره	

تجزیه و تحلیل داده‌ها

کدگذاری باز

نتیجه کدگذاری باز، مجموعه‌ای از مقوله‌های مفهومی ایجاد شده از داده‌هاست. چگونگی کدگذاری باز با یکی از مصاحبه‌شوندگان به صورت نمونه و به صورت اختصار در ادامه ارائه شده است.

مهمترین نقشی که نظام راهبری شرکت دارد تفکیک و توصیف دقیق وظایف و مسئولیتهای ارکان و متولیان اصلی شرکت (نقش و جایگاه نظام راهبری) در قبال گزارشگری مالی است. متأسفانه در کشور ما بخشی از این ارکان در قانون تجارت (ضرورت تعریف کامل ارکان راهبری در قانون تجارت) نادیده گرفته شده است. از این رو، عقب ماندگی در قوانین و مقررات تجاری، آثار بالقوه سوئی بر شفافیت گزارشگری مالی داشته است که اکنون سازمان بورس تلاش میکند این مشکلات را تا جایی که مغایرتی آشکار با قوانین و مقررات نداشته باشد، با راه‌های ممکن و در محدوده تحت نظارت خود رفع کند.

استقرار نظام راهبری شرکت می‌تواند وضعیت هیئت مدیره را از موقعیت پاسخگو، به ناظر عملکرد مدیران اجرایی تغییر دهد. چنین تغییراتی در قوانین و مقررات و روزآمد کردن آن، می‌تواند کیفیت گزارشگری مالی را تحت تأثیر قرار دهد.

ساختار و ویژگی‌هایی کمیته حسابرسی تا حد زیادی از ساختار مالکیتی و نحوه ارتباط آن با مدیریت، قوانین و مقررات و نظام اقتصادی فرهنگی حاکم تبعیت می‌کند.

سازمان بورس، وظیفه ایجاد حفاظ‌های لازم برای حمایت از سرمایه‌گذاران را دارد و بدلیل جایگاه مناسبی که هم‌اکنون دارد می‌تواند با دریافت نظرات اشخاص و مراجع دارای صلاحیت، قوانین مناسبی را از طریق دستگاه‌های مربوط طراحی و برای تصویب به مجلس شورای اسلامی ارائه کند. در مورد شرکت‌های دولتی و عمومی نیز باید تمهیدات لازم از طریق دیگر مراجع دارای صلاحیت مانند دیوان محاسبات کشور یا سازمان حسابرسی تدبیر شود. همچنین وضعیت عمومی این کمیته‌ها در ایران با ایده‌آل‌های آن به طور کلی فاصله دارد.

یکی از وظایف کمیته حسابرسی، نظارت بر امور حسابرسی است و به طور طبیعی حساب‌برسان داخلی و مستقل باید با این کمیته تعاملات مناسبی داشته باشند.

گفته می‌شود حسابرسی داخلی از نظر کیفی و به لحاظ گزارشگری باید با کمیته حسابرسی تعامل داشته باشد ولی وقتی که هنوز حسابرسی داخلی را احیا نکرده‌ایم. وقتی که پاداش هیئت مدیره به سود وابسته می‌شود و اعضای هیئت مدیره نقش دوگانه نظارتی و اجرایی دارند. مدیریت سود پررنگ می‌شود و کمیته حسابرسی حتی اگر نیت آن وجود داشته باشد. نمی‌تواند مقابل هیئت مدیره ایستادگی کند.

اکنون در ایران، باز هم به دلیل معضلات قانونی، این نقش هنوز برای کمیته حسابرسی عینیت پیدا نکرده است، در مورد حساب‌برسان داخلی نیز وضعیت بهتر از حساب‌برسان مستقل نیست.

استفاده از تجربه‌های بین‌المللی نیز می‌تواند کاملاً اثرگذار باشد. ایرانی‌هایی که در این زمینه تجربه‌های بین‌المللی دارند باید مورد توجه قرار گرفته و از دانش و تجربه‌های آن‌ها برای این منظور استفاده شود. البته مسائل زیادی در این مبحث قابل طرح است که از حوصله مجال این گفتگو خارج است.

پس از استخراج مفاهیم از مصاحبه‌ها، مفاهیم براساس شباهت و تفاوت دسته‌بندی می‌شوند و مقوله‌ها شکل می‌گیرند؛ در این پژوهش در مجموع، تعداد ۱۵۵ مفهوم از مصاحبه‌ها استخراج شد که به ۳۷ مقوله اصلی تقلیل یافت. شرح کامل این مقوله‌ها در جداول (۲) تا (۶) ارائه شده است.

کدگذاری محوری

اجزای تشکیل دهنده الگوی ارتقاء کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی عبارت‌اند از: شرایط علی، شرایط مداخله‌گر، شرایط زمینه‌ای، راهبردها و پیامدها. در ادامه تمام اجزای کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی ذکر شده و تفاسیر مرتبط با هر مقوله در نگاره مرتبط خود بیان شده‌اند.

شرایط علی

شرایط علی مقوله‌هایی هستند که مقوله اصلی را به وجود می‌آورند و به وقوع و گسترش پدیده مدنظر کمک می‌کند؛ بیشتر با واژگانی نظیر وقتی که، درحالی که، از آنجا که و... به علت ختم می‌شوند (امیرآزاد و همکاران، ۱۳۹۷). طبق نظرات خبرگان، ۴۸ مفهوم برای شرایط علی ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی در نظر گرفته شده‌اند. این مفاهیم در ۱۴ مقوله تلخیص شده‌اند. در جدول (۲) تفاسیر مرتبط با این مقوله‌ها گزارش شده‌اند.

جدول ۲. شرایط علی ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی

مقوله	مفهوم
ویژگی‌های شخصیتی	عمل‌گرا
	ریسک‌پذیر
	جمع‌گرایی
	استقبال از تجربه و نظر کارشناسی
	اعتقاد به فاصله قدرت (تمرکز قدرت)
	روحیه مرد سالاری
	عمل‌گرا
جنسیت	تنوع جنسیتی
ویژگی‌های اخلاقی	تعهد
	اخلاق حرفه‌ای
	وظیفه‌شناسی
	مسئولیت‌پذیری
نظام جبران خدمت	تناسب حقوق پرداختی با خدمات دریافتی از کمیته
	نظام جبران خدمت مبتنی بر ارزیابی عملکرد کارکنان و مدیران
تجربه	سابقه عضویت در کمیته
	سابقه عضویت در کمیته حسابرسی شرکت‌های مشابه با صنعت شرکت
	داشتن تجربیات مالی و غیرمالی گوناگون و متنوع
هوش	هوش هیجانی (پرانگیزه و امیدوار بودن به کار و رسیدن به اهداف)
	هوش تجاری

مقوله	مفهوم
	هوش معنوی (استفاده از ظرفیت‌ها و منابع معنوی در جهت تصمیم‌گیری و حل مسائل)
الزامات محیطی	ایجاد واحد حسابداری داخلی قدرت‌مند و ارائه مستقیم گزارش به کمیته حسابداری
	مشخص بودن وظایف و نحوه ارزیابی عملکرد رئیس کمیته حسابداری
	درک روشن اعضای کمیته از پایه و اساس انتخاب روش‌های حسابداری، طرز فکر مدیران سازمان
	حصول اطمینان از استقلال و بی‌طرفی کمیته حسابداری
	دقت در استخدام، جهت‌دهی به فعالیت‌ها، آموزش و بازنشستگی اعضای کمیته
	دستورالعمل و ساز و کار مستندسازی مناسب برای تبیین نقشه راه و فرآیند گزارشگری به هیات مدیره
	تشکیل ساز و کار اثربخش مدیریت ریسک تحت نظارت کمیته حسابداری
مشوق‌ها و فشارهای محیطی	تشویق اعضای توسط رئیس قدرت‌مند با ایجاد ارتباطات درون سازمانی اثربخش، برای طرح سوال‌های مهم و انتقادی از مدیران اجرایی، حساب‌رسان داخلی، و حساب‌رسان مستقل
تعامل (با مدیریت، حساب‌رسان و...)	تعاملات مناسب و ایده‌آل بین کمیته حسابداری و حساب‌رسان داخلی و مستقل
	توانایی رئیس کمیته حسابداری برای برقراری ارتباط موثر با هیات مدیره، مدیران اجرایی، حساب‌رسان داخلی و حساب‌رسان مستقل
	بهبود فرآیند نظارت بر سازوکار و گزارشگری مالی و نظارت بر حسابداری مستقل با ارتباطات موثر
	رابطه مناسب بین مدیران اجرایی و کمیته‌ی حسابداری پیرامون مسائل گزارشگری
	استفاده‌ی موثر کمیته‌ی حسابداری از نشست‌های اجرایی
تعداد، ترکیب اعضا و تعداد جلسات	حضور تمامی اعضا کمیته حسابداری در جلسات
	تعیین حداقل اعضا توسط کمیته برای رسمیت یافتن جلسات
	ثبت و اعلام تعداد و نام افراد دارای حق رای در جلسات کمیته
	تشکیل واقعی (نه به شکل ظاهری) کمیته حسابداری با حضور اعضا مستقل
	تخصیص منابع مالی و انسانی کافی و اهمیت تنوع در ترکیب اعضا کمیته حسابداری
	دعوت از برخی مدیران شرکت به عنوان مدعو با توجه موضوعات مورد بررسی در جلسه
	برنامه ریزی صحیح و دقیق جلسات کمیته
	برگزاری جلسات حداقل به صورت فصلی (سه ماهه)
	لحاظ کردن تعداد جلسات متناسب با اندازه و نوع فعالیت شرکت
تصمیم‌گیری‌های کمیته	تصمیم‌گیری در کمیته حسابداری در رابطه با نارسایی‌های عملیاتی
	طرح سوالات صحیح و تحلیل مناسب پاسخ‌ها توسط اعضا کمیته
ویژگی‌های سازمانی صاحبکار	دسترسی کمیته حسابداری به مدارک و اطلاعات ضروری و مورد نیاز خود
	پیگیری‌های مستمر مالی و اداری
عوامل فرهنگی و فرهنگ سازمانی	ارزیابی مستمر اثربخشی و هم‌راستایی کمیته حسابداری با اهداف کلان سازمان
ویژگی‌های کسب و کار و رقابت در بازار	نوع کسب و کار و شرایطی رقابتی حاکم بر بازار

شرایط مداخله گر

شرایط مداخله گر، شرایط ساختاری اند که به پدیده‌ها تعلق دارند و بر راهبردهای کنش و واکنش اثر می‌گذارند. آن‌ها راهبردها را در درون زمینه خاصی سهولت می‌بخشند یا آن‌ها را محدود و مقید می‌کنند (امیرآزاد و همکاران، ۱۳۹۷). این شرایط مرتبط با هر مفهوم و مقوله در جدول (۳) آمده‌اند.

جدول ۳. شرایط مداخله گر ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی

مقوله	مفهوم
ویژگی‌های رفتاری و تخصص اعضای کمیته	استفاده از دارندگان مدرک حسابدار رسمی و شرکاء موسسات حسابرسی برای عضویت مستقل در کمیته حسابرسی.
ارتباط و تعامل مناسب با سایر نهادها و دستگاه‌ها	تعامل کمیته حسابرسی با جامعه حسابداران رسمی به منظور دریافت اطلاعات موسسات حسابرسی و شرکای آنها
پاسخدهی و پاسخگویی	دریافت سوابق موسسات حسابرسی به منظور برونسپاری خدمات حسابرسی داخلی به آنها
	میزان، مسئولیت و حد پاسخگویی
	ارائه وظایف کمیته به طور شفاف و مکتوب به سهام داران
	پاسخ گو بودن کمیته حسابرسی در قبال هیئت مدیره به دلیل انتصاب از سوی هیئت مدیره
	گزارش تمام فعالیت‌های کمیته به هیات مدیره
دوره تصدی و استقلال کمیته حسابرسی	در اختیار قرار دادن گزارش کمیته حسابرسی برای سهامداران در برخی از کشورها
	تنوع ساختار، جزئیات و تعداد گزارش‌های که کمیته حسابرسی به هیئت مدیره
	میزان تغییر اعضا کمیته حسابرسی
	کوتاه بودن دوره تصدی
ویژگی‌های حاکمیت شرکتی، عملکردی و ساختاری شرکت	توجه به مدت زمانی که اعضا در کمیته عضویت دارند
	کافی نبودن وقت و فرصت کافی برای ایفای مسئولیت‌ها
	مدنظر قرار دادن استقلال و بی‌طرفی اعضای کمیته در زمان انتصاب
	نقش و جایگاه نظام راهبری
	تفکیک و توصیف دقیق وظایف و مسئولیت‌های ارکان و متولیان اصلی شرکت
	تغییر وضعیت هیئت مدیره از پاسخگویی به نظارت بر عملکرد مدیران اجرایی
	نظام پاداش ناکارآمد هیات مدیره با دو نقش اجرایی و نظارتی مبتنی بر سود
	پررنگ شدن مدیریت سود به دلیل نظام پاداش ناکارآمد و عدم توان ایستادگی کمیته حسابرسی در مقابل هیات مدیره
	سازمان دهی مناسب نظام راهبری با حمایت‌های قانونی لازم
کمک کمیته‌ی حسابرسی به هیئت مدیره در حل مسائل مترتب بر حوزه کسب و کار	
رعایت واقعی حداقل معیارهای راهبری شرکتی	
اهتمام جدی نسبت به آموزش ارکان راهبری واحدهای اقتصادی در زمینه نظام راهبری شرکتی	

مقوله	مفهوم
محدودیت‌های قانونی	عیینت بخشی به کمیته حسابرسی با استفاده از تدوین قانون مناسب
	تصریح و تفکیک وظایف نظارتی هیات مدیره از وظایف اجرایی در قوانین و مقررات
	تعاملات مناسب بین کمیته حسابرسی و حسابرسی داخلی با حمایت دیدگاه‌های مدیریت
نظارت بر کمیته حسابرسی	ضمانت اجرایی وظایف محوله به کمیته حسابرسی در مواقع کوتاهی انجام وظایف
	مسئولیت‌های متنوع کمیته حسابرسی در سایر دستگاه‌ها با توجه به مأموریت هر دستگاه
	لزوم توجه کافی اعضای کمیته حسابرسی جهت ایفای مسئولیت‌ها
	بررسی مستمر و در صورت نیاز بازبینی وظایف کمیته حسابرسی به منظور حصول اطمینان کافی از مناسب بودن آن
تقاضا برای کمیته حسابرسی اثر بخش	احیای کمیته حسابرسی
	ارتقاء کمیته حسابرسی و لزوم توجه به زیرساخت‌های آن
	تعریف سازوکار آشنایی اعضای کمیته با وظایف و فعالیت‌های آن
ویژگی‌های مالکیت	دولتی و شبه دولتی بودن مالکیت
	تمرکز مالکیت
	میزان جدایی مالکیت از مدیریت
عوامل اقتصادی	بحران‌های مالی
	شرایط رکود، تورم و تحریم‌ها

شرایط زمینه‌ای

شرایط زمینه‌ای، مجموعه خاصی از شرایط است که در یک زمان و مکان خاص جمع می‌شوند تا مجموعه اوضاع، احوال یا مسائلی را به وجود آورند که اشخاص با عمل خود به آن‌ها پاسخ می‌دهند (امیرآزاد و همکاران، ۱۳۹۷). براساس مصاحبه‌های انجام شده، کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی از مقوله‌های زیر به عنوان شرایط زمینه‌ای تأثیر می‌گیرد. این شرایط در جدول (۴) توضیح داده شده‌اند.

جدول ۴. شرایط زمینه‌ای ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی

مقوله	مفهوم
محیط حسابداری و مالی کشور	چارچوب گزارشگری مالی
	سیستم اطلاعاتی
	حسابرسی داخلی
	کنترل‌های داخلی
	استانداردهای حسابداری و حسابرسی
	قوانین و مقررات گزارشگری مالی و اهمیت به روزرسانی

مفهوم	مقوله
ضرورت تعریف کامل ارکان راهبری در قانون تجارت	مفهوم
اطمینان بخشی کمیته حسابرسی از استقرار و کارکرد اثربخش سامانه های نظارت مستمر	
وضع قانون برای راهبری شرکتی و بکارگیری معیارهای آن از طریق الزام قانونی	
رویه های تجاری	
توسعه یافتگی بازار سرمایه	ساختار اقتصادی کشور
قوانین و الزامات بورس	
نهادهای ناظر و مراجع قانون گذاری	
تبیین جایگاه قانونی حسابرس مستقل و داخلی و حمایت های قانونی لازم	
تدوین قانون در زمینه کمیته حسابرسی	
اهمیت جایگاه سازمان بورس برای حمایت از کمیته حسابرسی	
دریافت نظرات اشخاص و مراجع ذیصلاح برای تدوین قوانین توسط مجلس	
نظارت انحصاری بر شرکت های دولتی توسط سازمان حسابرسی و دیوان محاسبات	
اصلاح قانون تجارت در راستای تفکیک مناسب وظایف و مسئولیت های هیات مدیره	
پیشگام شدن سازمان بورس در اصلاح قوانین و مقررات	
ضرورت توجه به ارکان در آیین نامه مصوب نظام راهبری بورس تهران	
نوپا بودن کمیته حسابرسی	
انجمن های حرفه ای	
میزان فاصله کمیته حسابرسی در ایران با ایده آل های آن	جایگاه کمیته حسابرسی در جامعه
توسعه و آموزش آکادمیک و حرفه ای در زمینه حسابرسی، شامل فناوری های نوین	
استفاده از تجربه های بین المللی	
فعالیت کمیته ی حسابرسی به عنوان یکی از کمیته های فرعی هیات مدیره	
درک شفاف از نقش کمیته ی حسابرسی در شرکت بواسطه منشور مدون کمیته حسابرسی	
تبیین چارچوبی برای ساختار بندی کمیته و تشریح وظایف آن در متن منشور	
بررسی، بازبینی و تدوین منشوری اثربخش و محدود نشدن فعالیت های کمیته	
انعطاف پذیری فعالیت های کمیته و اطمینان در رابطه با هماهنگی منشور با نیازهای شرکت	
نگرش مدیریت به کمیته حسابرسی	ویژگی ها و عوامل فرهنگی
ویژگی های فرهنگی جامعه	
بار منفی واژه حسابرسی	

راهبردها

راهبردها مبتنی بر کنش‌ها و واکنش‌هایی برای کنترل، اداره و برخورد با پدیده مدنظرند. راهبردها مقصود دارند، دارای دلیل‌اند و هدفمند صورت می‌گیرند (امیرآزاد و همکاران، ۱۳۹۷). خیرگان و مصاحبه‌شوندگان معتقد بودند مقوله‌های زیر راهبردهای مرتبط با کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی در نظر گرفته می‌شوند. این مفاهیم و مقوله‌ها در جدول (۵) توضیح داده شده‌اند.

جدول ۵. راهبردهای ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی

مقوله	مفهوم
گزارشگری مالی	بررسی موضوعات بااهمیت گزارشگری مالی
	تایید قضاوت‌ها و برآوردهای عمده، رویه‌های حسابداری عمده و نحوه افشا
	قابلیت اطمینان و به موقع بودن گزارش‌های مالی شرکت
	رعایت استانداردهای حسابداری و سایر مقررات در گزارش‌های شرکت
	ارائه همه اطلاعات لازم برای تصمیم‌گیری
	تایید پیش‌نویس گزارش‌های مالی شرکت قبل از تصویب هیات مدیره
حسابرسی داخلی	بررسی کفایت ساختار سازمانی حسابرسی داخلی و استقلال آن
	بررسی و تایید برنامه سالانه واحد حسابرسی داخلی و کفایت منابع مورد نیاز
	تایید اثربخشی و عملکرد صحیح حسابرسی داخلی طبق ضوابط و مقررات
	ایجاد امکان دسترسی واحد حسابرسی داخلی به منابع و اطلاعات مورد نیاز
	نظارت بر پیروی واحد حسابرسی داخلی از استانداردهای حسابرسی داخلی لازم‌الاجرا یا بین‌المللی مربوط
	بررسی گزارش‌های حسابرسی داخلی و ارسال آن به هیئت‌مدیره شرکت حسب ضرورت
	بررسی و تایید یافته‌های مهم از سوی حسابرسان داخلی به مدیریت و پیگیری اقدامات لازم
	تایید صلاحیت و توانایی‌های مدیر و کارکنان واحد حسابرسی داخلی
	تایید منشور و ساختار سازمانی حسابرسی داخلی
حسابرسی مستقل	حصول اطمینان از استقلال حسابرس مستقل و عدم تضاد منافع بالقوه آن
	بررسی کلیه شرایط قرارداد حسابرسی و تناسب حق‌الزحمه دریافتی حسابرس مستقل
	بررسی و تایید نحوه انتخاب حسابرس مستقل و بازرس قانونی
	بررسی اثربخشی عملکرد حسابرس مستقل و بازرس قانونی شرکت
	بررسی و تایید برنامه ریزی کلی و راهبرد حسابرسی حسابرس مستقل و بازرس قانونی
	بررسی پیش‌نویس گزارش حسابرس مستقل و بازرس

مفهوم	مقوله	
تعیین نتایج یافته‌های حسابرس مستقل و بازرس قانونی با حضور مدیریت اجرایی بررسی نکات مندرج در "نامه مدیریت" حسابرس مستقل و پیگیری اقدامات مدیریت پیگیری و ارائه راهکار برای رفع بندهای مندرج در گزارش حسابرسی	گزارش‌دهی	
		ارائه گزارش در خصوص عملکرد واحد حسابرسی داخلی و حسابرسی مستقل
		تدوین ارائه گزارش فعالیت سالانه کمیته حسابرسی
ارائه سایر گزارش‌های لازم به هیئت مدیره		

پیامدها

پیامدها نتایجی‌اند که بر اثر راهبردها و شکل‌گیری مقوله اصلی پدیدار می‌شوند. پیامدها نتایج و حاصل کنش‌ها و واکنش‌ها هستند (امیرآزاد و همکاران، ۱۳۹۷). در نظر خبرگان، مقوله‌های جدول (۶) پیامدهای مرتبط با الگوی ارتقاء کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی هستند.

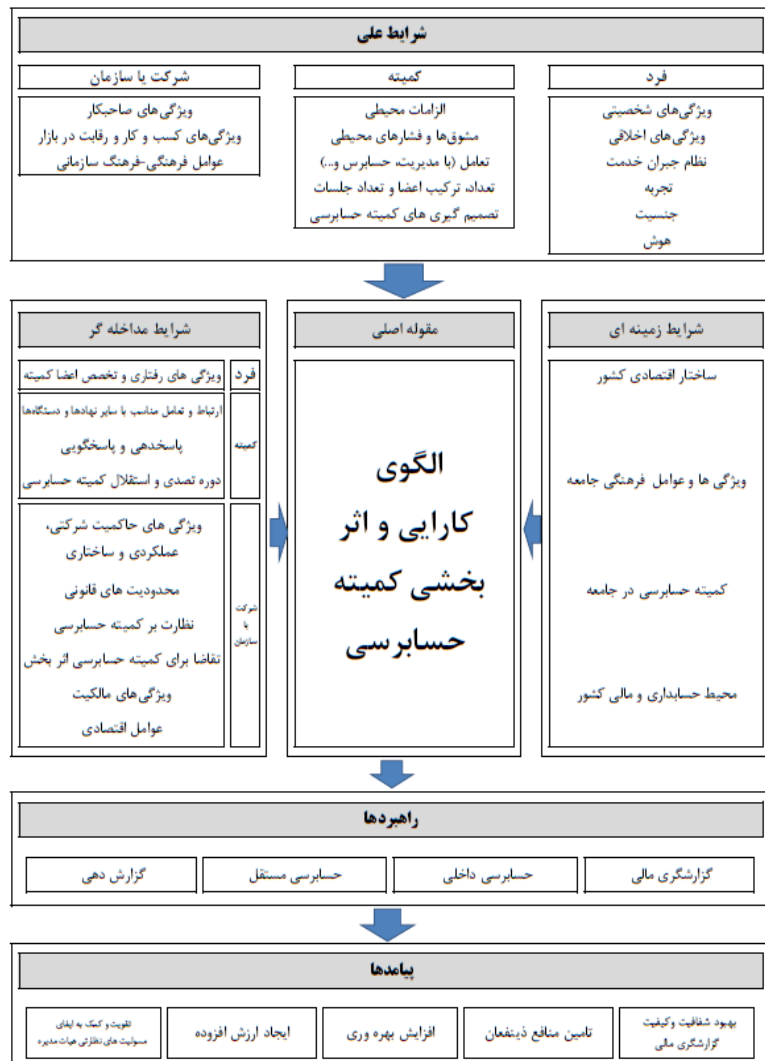
جدول ۶. پیامدهای ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی

مفهوم	مقوله
شفافیت و کیفیت گزارشگری مالی	کیفیت گزارشگری مالی
حفاظت و حمایت از منافع ذینفعان	منافع ذینفعان
افزایش بهره‌وری	بهره‌وری
ایجاد ارزش افزوده برای سازمان	ارزش افزوده برای سازمان
حاکمیت شرکتی	تقویت و کمک به ایفای مسئولیت‌های نظارتی هیئت مدیره
نظام راهبری	
تصمیم‌گیری	
تدوین استراتژی	

کدگذاری انتخابی و ایجاد نظریه

در این قسمت سعی شد با کنار هم قرار دادن نوع مقوله‌ها حول مقوله محوری و هسته اصلی پژوهش، یک روایت نظری برای موضوع پژوهش ایجاد و ارتباط نظام‌مند بین مفاهیم و مقوله‌ها نیز ارائه شود. بر اساس نظر کرسول (۲۰۰۷)، نظریه پرداز زمینه بنیان می‌تواند نظریه خود را به سه شیوه ارائه نماید. به صورت نمودار، به شکل روایت یک داستان و به صورت مجموعه‌ای از

گزاره‌ها یا فرضیه‌ها. در این پژوهش نظریه ایجاد شده با استفاده از دو شیوه روایت و تشریح (جداول ۶ تا ۶) و نمودار (شکل ۱) ارائه می‌گردد. بدین ترتیب، بر اساس یافته‌های پژوهش شکل ۱، الگوی کلی پژوهش را نشان می‌دهد.



شکل ۱. الگوی ارتقاء کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسان

نتیجه گیری

هدف این پژوهش تعیین الگوی مفهومی ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی در ایران بود. در این راستا در قالب الگوی مفهومی ارائه شده، مولفه‌های ارزیابی کارایی و اثربخشی مسولیت‌های کمیته حسابرسی از دیدگاه خبرگان تبیین گردید. نتایج حاصل از پژوهش حاکی از آنست که مهم‌ترین شرایط علی ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی، به ترتیب عبارتند از: ویژگی‌های شخصیتی، جنسیت، ویژگی‌های اخلاقی، نظام جبران خدمت، تجربه، هوش، الزامات محیطی، مشوق‌ها و فشارهای محیطی، تعامل (با مدیریت، حسابرس و...)، تعداد، ترکیب اعضاء و تعداد جلسات، تصمیم‌گیری‌های کمیته، ویژگی‌های سازمانی صاحبکار، عوامل فرهنگی و فرهنگ سازمانی و ویژگی‌های کسب و کار و رقابت در بازار. همچنین مطابق نظر خبرگان پژوهش، ویژگی‌های رفتاری و تخصص اعضاء کمیته، ارتباط و تعامل مناسب با سایر نهادها و دستگاه‌ها، پاسخدهی و پاسخگویی، دوره تصدی و استقلال کمیته حسابرسی، ویژگی‌های حاکمیت شرکتی، عملکردی و ساختاری شرکت، محدودیت‌های قانونی، نظارت بر کمیته حسابرسی، تقاضا برای کمیته حسابرسی اثر بخش، ویژگی‌های مالکیت و عوامل اقتصادی در زمره شرایط مداخله‌گر ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی تلقی می‌شوند. علاوه برای شرایط ذکر شده، بر اساس نظر مصاحبه‌شوندگان، شرایطی نیز به عنوان شرایط زمینه‌ای برای ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی بیان کردند؛ این شرایط عبارتند از: محیط حسابداری و مالی کشور، ساختار اقتصادی کشور، جایگاه کمیته حسابرسی در جامعه و ویژگی‌ها و عوامل فرهنگی. یافته‌های این پژوهش بیانگر این موضوع است که برای ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی، راهبردهایی مانند گزارشگری مالی، حسابرسی داخلی، حسابرسی مستقل و گزارش‌دهی اتخاذ می‌شود. در نهایت، الگوی مفهومی پژوهش نشان داد، ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی پیامدهایی نظیر کیفیت گزارشگری مالی، منافع ذینفعان، بهره‌وری، ارزش افزوده برای سازمان و تقویت و کمک به ایفای مسولیت‌های نظارتی هیئت مدیره را در پی دارد.

با توجه به تعداد کدهای استخراج شده از مصاحبه‌های صورت گرفته از مفاهیم و مقوله‌های مطروحه، مقوله‌های الزامات محیطی و عوامل فرهنگی و فرهنگ سازمانی جز مهمترین مقوله‌ها برای ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی به شمار می‌آیند. براین اساس نقش بی‌بدیل شرایط محیطی و فرهنگی به عنوان دو مقوله باارزش و تاثیرگذار، بسیار جلب توجه می‌کند. به

بیان دیگر، با توجه به اینکه موارد یاد شده، نقش کلیدی و بنیادی دارند، بنابراین پرداختن به آن‌ها زمینه را برای حل مشکلات دیگر در دستیابی به کمیته‌ای کارا و اثربخش فراهم می‌کند. همانگونه که در مقدمه این پژوهش اشاره شد، در شرایط و محیط کنونی ایران کمیته حسابرسی از جایگاه تاثیرگذاری برخوردار نمی‌باشد و شرکت‌ها به صورت شکلی و صوری نسبت به ایجاد کمیته حسابرسی خود اقدام می‌کنند و در بسیاری از مواقع منشور کمیته حسابرسی نادیده گرفته شده و یا استقلال اعضا از بین می‌رود.

نظر به اینکه تاکنون پژوهش‌های جامعی به در ارتباط موضوع پژوهش در داخل یا خارج از کشور صورت نگرفته است، امکان تطابق کامل یافته‌های پژوهش با پژوهش‌های پیشین مقدور نیست. در این راستا نتایج این پژوهش با مقاله مروری دی‌زورت و همکاران (۲۰۰۲)، جبریل و همکاران (۲۰۱۸)، علوی طبری و قائمی (۱۳۹۶)، داداشی و نوروزی (۱۳۹۷)، رضایی پشته‌نویی و همکاران (۱۳۹۹) هم‌راستا می‌باشد. این پژوهشگران در بررسی‌های خود، متغیرهای ویژگی فردی اعضای کمیته حسابرسی، تداخل مسئولیت‌های متعدد اعضا، دوره تصدی، جنسیت، اندازه و میزان فعالیت کمیته و کیفیت اطلاعات مالی را به عنوان عوامل تاثیرگذار بر کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی ذکر کرده‌اند.

یافته‌های این پژوهش مولفه‌های تاثیرگذار بر کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی را تبیین می‌کند. از این جهت پیشنهاد می‌شود، مراجع و نهادهایی مانند ارکان راهبری شرکت‌ها (مجامع عمومی، هیئت مدیره‌ها و...)، سازمان بورس و اوراق بهادار، جامعه حسابداران رسمی ایران، سازمان حسابرسی و تمامی ذینفعان از نتایج و دستاوردهای این پژوهش به نحو مقتضی استفاده کنند. در این راستا، با توجه به شرایط محیطی کشور ایران، کمیته‌های حسابرسی در جهت پیگیری بیشتر مصوبات خود و اقدامات شرکت‌ها، اقدام به تشکیل دبیرخانه کمیته حسابرسی نمایند. افزون بر این، به شرکت‌ها و سازمان بورس و اوراق بهادار پیشنهاد می‌شود با بکارگیری نتایج این پژوهش، منشور کمیته حسابرسی خود را اصلاح و ارتقاء دهند. به علاوه، با توجه به عوامل و شرایطی که در الگوی ارائه شده در این پژوهش مشخص گردید، پیشنهاد می‌گردد شرکت‌ها در انتخاب اعضای کمیته حسابرسی خود، معیارهای مورد اشاره در این پژوهش را مدنظر قرار دهند. در نهایت، توصیه می‌شود با توجه نقش پراهمیت ارتقاء فرهنگ سازمانی در پذیرش جایگاه واقعی کمیته حسابرسی شرکت، اقدامات کاربردی موثری نظیر برگزاری کارگاه‌های آموزشی برای ارکان راهبری، اعضای کمیته و کارکنان شرکت به عمل آید.

به پژوهشگران آتی پیشنهاد می‌شود هر یک از مقوله‌های ارائه شده در این پژوهش را به طور مستقل مدنظر قرار دهند و در مواردی که سنجه‌های مناسب برای اندازه‌گیری آن‌ها وجود دارد از طریق رویکرد کمی و با به‌کارگیری استراتژی مطالعات آرشویی، نسبت به طراحی پژوهش‌های مناسب اقدام نمایند. در انتها، مهمترین محدودیت این پژوهش دسترسی سخت به برخی از افراد خبره برای انجام مصاحبه بود و در صورت دسترسی از انجام مصاحبه امتناع می‌کردند. به علاوه با توجه به شرایط همه‌گیری ویروس کرونا، امکان برقرای مصاحبه حضوری به شدت سخت فراهم می‌گردید. بنابراین ممکن است دیدگاه افراد مصاحبه شونده در این پژوهش، بیانگر دیدگاه کل افراد خبره و صاحب‌نظر در کل کشور نباشد.

منابع

- امیرآزاد، میرحافظ؛ برادران حسن‌زاده، رسول؛ محمدی، احمد؛ تقی‌زاده، هوشنگ (۱۳۹۷). مدل جامع عوامل مؤثر بر کیفیت گزارشگری مالی در ایران به روش نظریه‌پردازی زمینه بنیان. پژوهش‌های حسابداری مالی، سال دهم، شماره ۳۸، صص ۲۱-۴۲.
- سعادت‌مند، روشنگر، علوی، سید مصطفی. (۱۳۹۸). بررسی رابطه بین ویژگی‌های کمیته‌های حسابرسی و هزینه سرمایه سهام عادی. پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۹(۱)، ۲۵۵-۲۳۴.
- بنی‌مهد، قاسم (۱۳۹۴). ضعف‌های سنتی واحدهای حسابرسی داخلی و کمیته حسابرسی در شرکت‌های ایرانی، دنیای اقتصاد، شماره ۳۶۶۵.
- خان محمدی، محمد؛ مویدی آملی، هادی. (۱۴۰۱). بررسی تاثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر کیفیت صورت‌های مالی در شرکت‌های پذیرفته‌شده بورس اوراق بهادار تهران. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۱(۴۳)، ۳۳۵-۳۲۳.
- داداشی، ایمان؛ نوروزی، محمد. (۱۳۹۷). ارائه مدلی برای تبیین اثربخشی کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی مبتنی بر معادلات ساختاری. پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۸(۴)، ۲۷۲-۲۵۱.
- رضایی پیته‌نویی، یاسر؛ غلامرضا پور، محمد؛ امیرنیا، نرجس (۱۳۹۹). اثربخشی کمیته حسابرسی و اجتناب مالیاتی شرکت‌ها: مطالعه نقش تعدیلی استراتژی‌های رهبری هزینه و تمایز. دانش حسابرسی، ۸۰، ۱۱۷-۱۴۶.
- سلطانی نژاد، احمدصادق، رحیمی، علیرضا، شمس‌الدینی، کاظم. (۱۳۹۹). بررسی رابطه بین حاکمیت شرکتی و اثربخشی کمیته حسابرسی. حسابداری و منافع اجتماعی، ۲(۱۰)، ۱۳۵-۱۵۳.
- علوی، سید مصطفی (۱۳۹۶). بررسی اثربخشی و آسیب‌شناسی کمیته‌های حسابرسی. رساله دکتری حسابداری، دانشگاه بین‌المللی امام خمینی (ره).
- علوی، سید مصطفی؛ قائمی، محمدحسین (۱۳۹۶). آسیب‌شناسی کمیته‌های حسابرسی. دانش حسابرسی، ۱۷(۶۸): ۱۴۷-۱۲۷.
- کامیابی، یحیی؛ بوژمهرانی، احسان. (۱۳۹۵). ویژگی‌های کمیته حسابرسی، کیفیت افشا و نسبت غیر موظف اعضای هیات مدیره. پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۶(۴)، ۲۱۸-۱۹۱.
- معروفخانی، مجید؛ نوری فرد، یداله؛ صراف، فاطمه. (۱۴۰۱). مدلی برای ارزیابی عملکرد کمیته حسابرسی در بازار سرمایه ایران. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۱(۴۲)، ۲۳۲-۲۱۵.
- مهدوی، غلامحسین؛ کریمی پور، عیسی (۱۳۹۱). پانزده راهکار پیشنهادی برای افزایش اثربخشی کمیته‌های حسابرسی. مطالعات حسابداری و حسابرسی، ۱(۱)، ۵۱-۳۸.

References

- Adams, R.B., Hermalin, B.E., and Weisbach, M. S. (2010), the role of boards of directors in corporate governance: A conceptual framework and survey, *Journal of Economic Literature*, Vol.48.No.1, pp.58-107.
- Alavi, S. M (2017). Investigating Effectiveness and Pathology of the Audit Committees A Thesis Submitted for the Degree of Ph.D in Accounting. (In Persian).
- Alavi, S. M., Qayemi, M. H., (2017). Pathology of audit committees, *Journal of Audit science*, 17(68). (In Persian).
- Amirzad, M., baradaran hassanzadeh, R., Mohammadi, A., Taghizadeh, H. (2019). Modeling the Factors Affecting Financial Reporting Quality using Grounded Theory in Iran. *Journal of Financial Accounting Research*, 10(4). (In Persian)
- Al-Shaer., H aly, S. and Steven, T. (2017). Audit committees and financial reporting quality: evidence from UK environmental accounting disclosures, *Journal of Applied Accounting Research*, 18 ,2-21.
- Badolato, P. G., Donelson, D. C., Ege, M. (2014). Audit committee financial expertise and earnings management: the role of status. *Journal of Accounting and Economics*, 58(2-3): 208-230.
- Banimahd, Qasem. (2015). Traditional weaknesses of internal audit units and audit committee in Iranian companies, *Donyaye-Eqtesad*, 3665.(In Persain)
- Bédard, J., Gendron, Y. (2010). Strengthening the financial reporting system: can auditcommittees deliver? *International Journal of Auditing*, 14: 174-210.
- Broye, Géraldine & Johannes, Pauline. (2021). Determinants of audit committee effectiveness: *Reviewing a decade of empirical research*. *Comptabilite Controle Audit*. 27. 51.
- Carcello, J. V., Neal, T. L., Palmrose, Z. V., Scholz S. (2011). CEO involvement in selecting board members, audit committee effectiveness, and restatement. *Contemporary Accounting Research*, 28 (2): 396-430.
- Collier, P., and Zaman, M. (2005). "Convergence in Europe corporate governance: the audit committee concept", *Corporate Governance*, Vol. 13 No. 6. 753-768.
- Cohen, J., Krishnamoorthy, G., Wright, A.M. (2008). Form versus substance: the implications for auditing practice and research of alternative perspectives on corporate governance *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 27 (2): 181-198.
- Chan, A. M., Liu, G., Sun, J. (2013). Independent audit committee members' board tenure and audit fees. *Accounting and Finance*, 53: 1129-1147.
- Creswell, J. W. (2007). *Qualitative Inquiry and Research Design: Choosing Among Five Traditions* (2nd Ed.). Thousand Oaks, CA: Sage.
- Crisan, Andrei & Fülöp, Melinda. (2014). The Role of the Audit Committee in Corporate Governance – Case Study for a Sample of Companies Listed on BSE and the London Stock Exchange - FTSE 100. *Procedia Economics and Finance*. 15. 10.1016/S2212-5671(14)00666-2.
- Dadashi, I., Norouzi, M. (2018). A Model to Explain Effectiveness of Audit Committees on Audit Quality based on Structural Equations. *Empirical Research in Accounting*, 8(4), 251-272. (In Persain).

- DeZoort, F.T., Hermanson, D.R., Archambeault, D.S., and Reed, S.A. (2002), Audit committee effectiveness: a synthesis of the empirical audit committee literature, *Journal of Accounting Literature*, Vol. 21, pp. 38-75.
- DeFond, M., & Francis, J. (2005). Audit Research after Sarbanes-Oxley? *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 24, 5-30.
- Fama, E., and Jensen, M. (1983), "The separation of ownership and control", *Journal of Law and Economics*, Vol. 26, pp. 301-25.
- Gebrayel, E., Jarrar, H., Salloum, C., Lefebvre, Q. (2018). Effective association between audit committees and the internal audit function and its impact on financial reporting quality: empirical evidence from Omani listed firms. *International Journal of Auditing*, 22 (2): 197-213.
- García-Meca, Emma & Sánchez-Ballesta, Juan. (2009). Corporate Governance and Earnings Management: A Meta-Analysis. *Corporate Governance: An International Review*. 17. 594.
- Ghosh, A., Marra, A. and Moon, D. (2010). Corporate boards, audit committees, and earnings management: pre and post-SOX evidence. *Journal of Business Finance & Accounting*, 37, 1145-1176.
- Gul, F. A., Srinidhi, B., Ng, A. C., (2011). Does board gender diversity improve the informativeness of stock prices? *Journal of Accounting and Economics*, 51 (3): 314-338.
- Jensen, M., and Meckling, W. (1976), Theory of the firm: managerial behaviour, agency costs and capital structure, *Journal of Financial Economics*, Vol. 3, pp. 305-360.
- Kalbers, L. P., and Fogarty, T. J. (1998), Organizational and economic explanations of audit committee oversight, *Journal of Managerial Issues*, Vol. 10 No. 2, pp. 129-150.
- Kamyabi, Y., boozmehrani, E. (2017). Audit Committee Characteristics, Quality of Disclosure and Proportion of Non-Executive Directors. *Empirical Research in Accounting*, 6(4). (In Persian).
- Khanmohammadi, M., moayedi amoli, H. (2022). Investigating the effects of audit committee characteristics' on the quality of financial statements in Tehran stock exchange. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 11(43), 323-335. (In Persian).
- Kim, S., Klein, A. (2017). Did the 1999 NYSE and NASDAQ listing standard changes on audit committee composition benefit investors? *The Accounting Review*, 92 (6): 187-212.
- Khondkar, K., Robin, A., Suh, S. (2016). Board structure and audit committee monitoring: effects of audit committee monitoring incentives and board entrenchment on audit fees. *Journal of Accounting, Auditing and Finance* 31 (2): 249-276.
- Lisic, L. L., Myers, L., Seidel, T., Zhou, J. (2018). Does audit committee accounting expertise help to promote audit quality? Evidence from auditor reporting of internal control weaknesses. *Contemporary Accounting Research*, Forthcoming. https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2948134.
- Mahdavi, G., Karimipoor, I. (2012). Fifteen Ways to Improve the Effectiveness of Audit Committees. *Accounting and Auditing Studies*, 1(1), 38-51. (In Persian).

- Maroufkhani, M., Nourifard, Y., Sarraf, F. (2022). A Model of Audit Committee Performance Evaluation in Iran Capital Market. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 11(42), 215-232. (In Persian).
- Mohiuddin, M. (2012). An empirical investigation into audit committee practices in Bangladesh: the case of companies listed on the Dhaka Stock Exchange (DSE).
- Rezaei Pitehnoi, Y; Gholamrezapour, M; Amirnia, N (2019). Audit Committee Effectiveness and Corporate Tax Avoidance: Studying the Moderating Role of Cost Leadership and Differentiation Strategies. *Auditing Knowledge*, 80, 146-117. (In Persian).
- Rittenberg, L. E. and R. D. Nair. (1993). Improving the effectiveness of audit committees. Montvale, NJ: Institute of Management Accountants.
- Sadatmand, R., Alavi, S. (2019). Audit Committee Characteristics and Cost of Equity Capital. *Empirical Research in Accounting*, 9(1). (In Persian)
- Sharma, V. D., Kuang, C. (2014). Voluntary audit committee characteristics, incentives and aggressive earnings management: evidence from New-Zealand. *International Journal of Auditing*, 18: 76-89.
- Soltani Nejad, A., rahimi, A., shams aldini, K. (2020). Investigating the Relationship between Corporate Governance Mechanisms and the Effectiveness of the Audit Committee. *Journal of Accounting and Social Interests*, 10(2). (In Persian).
- Spira, L. (2002), *the Audit Committee: Performing Corporate Governance*, Kluwer Academic Publishers, London.
- Sultana, N., Singh, H., Van Der Zahn J.-L. (2015). Audit committee characteristics and audit report lag. *International Journal of Auditing*, 19: 72.
- Tanyi, P. N., Smith, D. B. (2015). Busyness, expertise, and financial reporting quality of audit committee chairs and financial experts. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 34 (2):59-89.
- Turley, S. and Zaman, M. (2004), "Corporate governance effects of audit committees", *Journal of Management & Governance*, Vol. 8, pp. 305-332.
- Wu, Julia & Habib, Ahsan & Weil, Sidney. (2012). Audit committee effectiveness: A synthesis of the audit committee literature. *Corporate Board: Role, Duties and Composition*. 8. 15-31. 10.22495/cbv8i1art2.

COPYRIGHTS



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