

تاثیر کمیته حسابرسی بر انتخاب حسابرس مستقل

عزیز گرد^۱، سهیلا رحمانی^۲

^۱ استادیار استادیار حسابداری، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران

^۲ دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری دانشگاه پیام نور دوشنبه، تاجیکستان

نام نویسنده مسئول:

سهیلا رحمانی

چکیده

هدف از نگارش این پژوهش بررسی تاثیر کمیته حسابرسی بر انتخاب حسابرس مستقل در ۱۰۸ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در فاصله زمانی سال های ۱۳۹۰ الی ۱۳۹۴ می باشد در این تحقیق برای جمع آوری داده ها از دو روش کتابخانه ای و میدانی استفاده شده است. چون این پژوهش از اطلاعات مالی گذشته شرکت ها استفاده نموده است در زمره تحقیقات پس رویدادی جای می گیرد روش تحقیق حاضر توصیفی- همبستگی بوده و از نظر هدف از نوع کاربردی است. با توجه به اینکه زمان زیادی از تصویب و الزام اجباری شدن کمیته حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار نمی گذرد، لذا مطالعه تحقیق حاضر به صورت مقطعی انجام شده است. یافته های تحقیق نشان داد که کمیته حسابرسی بر انتخاب حسابرس مستقل تاثیر معنی داری دارد. همچنین تخصص و اندازه کمیته حسابرسی نیز بر انتخاب حسابرس مستقل تاثیر معنی داری دارد. پیشنهاد می شود جامعه حسابداران رسمی ایران تدابیر لازم برای تشویق و ترغیب مؤسسات حسابرسی برای جذب حسابرسان انفرادی اتخاذ کند و با رتبه بندی مؤسسات حسابرسی عضو جامعه، شرایطی فراهم نماید که شرکت های بزرگ توسط مؤسسات حسابرسی بزرگ حسابرسی شوند. این وضعیت باعث می شود که مؤسسات حسابرسی کوچک تر برای به دست آوردن مشتریان بزرگ یا حسابرسان انفرادی را جذب کنند یا در یکدیگر ادغام شوند.

واژگان کلیدی: اندازه کمیته حسابرسی- تخصص کمیته حسابرسی- حسابرس مستقل

مقدمه

در سال های اخیر بعد از تشکیل جامعه حسابداران رسمی، پدیده تغییر حسابرس و در پی آن ارائه اظهار نظر مورد درخواست صاحب کار در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، به یکی از اصلی ترین مسائله تبدیل شده است. زیرا این موضوع می تواند قدرت حرفه ای و استقلال حسابرس را تحت الشعاع قرار داده و پیامدهای نامطلوبی را به همراه داشته باشد. کارلس و همکاران (۲۰۱۰) (۱۸)، معتقدند انتخاب حسابرس یک تصمیم اقتصادی است که صاحب کار خدمات حسابرس را در سطح کیفیت مورد انتظار خود با کمترین هزینه از فروشنده (حسابرس) می خرد و تغییر حسابرس پاسخی به تغییر در مقدار و نوع خدمات مورد نیاز صاحب کار است. از آنجا که هدف اصلی گزارشگری مالی فراهم نمودن اطلاعات قابل اطمینان برای استفاده کنندگان صورت های مالی است. در صورتی این اطلاعات قابل اطمینان خواهد بود که فردی مستقل و بی طرف قابلیت اطمینان و درستی آن را تأیید کند. شرکت ها برای تأیید صورت های مالی و اطمینان بخشی به استفاده کنندگان در مورد قابلیت اتکای اطلاعات مالی از خدمات حسابرسان مستقل استفاده می کنند. اجرای حسابرسی توسط حسابرسان مستقل نقش بسیار مهمی در بهبود کیفیت افشای اطلاعات مالی و قابلیت اتکای آن دارد (۷).

براین اساس کمیته متخصصی که بتوانند استقلال این حسابرسان مستقل را تعیین نماید بیش از پیش احساس می گردد. در این میان کمیته حسابرسی، با تشکیل اعضای از هیئت مدیره که دارای سه تا پنج نفر مدیر غیرموظف (یعنی نه مدیر اجرایی شرکت و نه در استخدام شرکت)

در جهت ضمانت و افزایش منافع سهامداران و سرمایه‌گذاران می‌توانند عمل کنند زیرا این کمیته به عنوان یک ساز و کار کنترلی با هدف کاهش عدم تقارن اطلاعات بین سهامداران و سایر ذینفعان تشکیل می‌شود. از جمله وظایف کمیته حسابرسی، کمک به انتخاب حسابرس، مدیریت فرایند کار حسابرسی، کمک به اعضای هیئت‌مدیره در درک بهتر نتایج حسابرسی و همکاری با مدیریت و حسابرس مستقل در حل مشکلات کنترل داخلی یا نقاط ضعف مشخص شده طی عملیات حسابرسی است (۲). کمیته‌های حسابرسی باید به طرز صحیح سازمان‌دهی شوند و مورد استفاده قرار گیرند، در این صورت، این کمیته‌ها می‌توانند برای کلیه گروه‌های علاقه‌مند منافع چشمگیری داشته باشند. کمیته‌های حسابرسی می‌توانند وظیفه‌ی مباشرت گزارشگری هیئت‌مدیره را تقویت کنند، همچنین می‌توانند ارتباط بین حسابرس مستقل و مدیریت را بهبود ببخشند و میزان استقلال حسابرس را از طریق خدمت کردن به عنوان سپر بین حسابرس و مدیریت افزایش دهند. همچنین کمیته‌های حسابرسی به مؤدیان مالیاتی و اعتباردهندگان کمک می‌کنند تا مطمئن شوند منافع آن‌ها در اثر انجام حسابرسی به حداکثر می‌رسد (۱۱) از آنجا که انتخاب مؤسسه حسابرسی برای حیات شرکت‌های سهامی تصمیم‌گیری مهمی محسوب می‌شود و تصمیم برای تغییر حسابرس نباید به سادگی انجام و بی‌اهمیت تلقی شود. کناپ و الیکای (۱۹۸۸) (۲۵)، معتقدند که افزایش تغییر حسابرس به توانایی حسابرس در ایفای نقش مهم اعتباردهی به صورت‌های مالی صدمه می‌زند. خزانه‌داری آمریکا (۲۰۰۸) بیان می‌کند که تغییرات حسابرسان به شدت در حال افزایش است و هنوز هم اجباری برای افشای دلیل تغییر وجود ندارد و یا اگر که وجود دارد کافی نیست. بنابراین، لازم است که کمیسیون بورس اوراق بهادار همه شرکت‌های را ملزم کند که دلایل تغییر حسابرس خود را افشاء کنند (۱۴). بر این اساس نقشی که کمیته‌های حسابرسی در شرکت‌ها بازی می‌کنند، می‌تواند بر بسیاری از تصمیمات و اقدامات شرکت‌ها اثرگذار باشد. زیرا این کمیته، به عنوان پل ارتباطی بین حسابرسان داخلی و مستقل و هیئت‌مدیره تلقی می‌شود و می‌تواند در تصمیمات انتخاب حسابرس مستقل تأثیرگذار باشد (منشور اخلاقی کمیته حسابرسی، ۱۳۸۹). هر یک از ویژگی‌های کمیته حسابرسی مانند تعداد اعضا، تخصص مالی و استقلال اعضای کمیته می‌تواند تأثیر متفاوت بر انتخاب حسابرس مستقل بگذارد. براین اساس هدف اصلی این پژوهش بررسی تأثیر کمیته حسابرسی بر انتخاب حسابرس مستقل می‌باشد.

فرضیه های توجیه کننده تقاضا برای خدمات حسابرسی

امروزه در دنیا، صورت های مالی حسابرسی شده توسط حسابرسان مستقل وسیله مناسبی برای انتقال اطلاعات به شمار می رود. این افراد که نهایتاً نسبت به مطلوبیت و قابل قبول بودن صورت های مالی اظهار عقیده می کنند. نقش اساسی در بهبود سیستم اطلاعات مالی کشورها دارند و نهایتاً در تصمیم گیری سیاست گذاران همسو با اعتلای جامعه تأثیر عمده می گذارند (۳) بر پایه نظریه های، اقتصادی گرایش افراد و گروه های مختلف برای دستیابی به موفقیت بهتر موجب شکل گیری مبادلاتی می شود که حقوق مالکیت را به سوی ارزشمندترین موقعیت سوق می دهد و بدین ترتیب منابع کمیاب تولید به گونه ای کارا و اثربخش تخصیص داده می شود. این دیدگاه و نظریه های مربوطه را می توان به بازار خدمات حسابرسی نیز تعمیم داد. در حال حاضر بسیاری از واحدهای انتفاعی و دستگاه های دولتی از خدمات حسابرسی استفاده می کنند. با مشاهده این وضعیت می توان استنباط کرد که خدمات حسابرسی از سوی دریافت کنندگان آن با ارزش محسوب می شود. با این حال تهیه و گواهی صورت های مالی طبق قانون تجارت الزامی است. در سطح دنیا نیز چنین الزام قانونی وجود دارد که سبب شده است تا گروهی ادعا کنند که عرضه و تقاضای خدمات حسابرسی تنها به دلیل وجود قوانین و مقررات الزام آور است اما شواهد موجود حاکی از آن است که تقاضا برای خدمات حسابرسی در سالهای پیش از الزامات قانونی نیز وجود داشته است (۱۵) براین اساس والاس (۱۹۸۰) (۳۲) تقاضا برای خدمات حسابرسی در بازارهای آزاد و بازارهای تحت نظارت را مورد بررسی قرار داد. وی سه منبع تقاضای جداگانه اما مرتبط را برای خدمات حسابرسی شناسایی نمود و آنها را در چارچوب سه فرضیه به شرح زیر معرفی نمود:

فرضیه مباشرت (نماینده)

جدایی مالکیت از مدیریت منجر به یک مشکل سازمانی مشهور به نام مشکل نمایندگی شده است (نشریه ۱۵۹ سازمان حسابرسی). محققین از زوایای مختلف به این موضوع پرداخته اند. این امر در نهایت منجر به مطرح شدن مبانی تئوری نمایندگی شده است. یکی از فرضیات تئوری نمایندگی این است که کارگزار و کارگزار با هم در تضاد منافع هستند. در تئوریهای مالی یک فرض اساسی این است که هدف اولیه شرکت ها، افزایش ثروت سهامداران است، لیکن در عمل همواره این گونه نیست. این احتمال وجود دارد که مدیران منافع خود، مثل کسب بیشترین پاداش ممکن را تعقیب کنند. مدیران احتمالاً به افزایش منفعت شخصی تمایل دارند (به ویژه در مواردی که حقوق، مزایا و پاداش مدیران با سود مرتبط است) و توجهی به منافع بلندمدت سهامداران ندارند. در شرکت های بزرگ که مستقیماً توسط مدیران و به طور غیرمستقیم به کمک سرمایه گذاران نهادی کنترل می شوند، مدیران در مورد منافع کوتاه مدت تحت فشارند که ممکن است به نفع سایر سهامداران نباشد. در این شرایط مدیران برای دستیابی به منافع متفرقه تحریک می شوند که باز هم منجر به کاهش ارزش منافع و رفاه سهامداران می شود. در واژگان تئوری نمایندگی کاهش رفاه سهامداران «زیان باقیمانده» نامیده می شود. مشکل نمایندگی ضرورت کنترل مدیریت شرکت ها توسط

سهامداران را نشان می دهد (۶) در فرضیه مباشرت (نمابندگی) بیان شده است که در رابطه ی نمابندگی، نمابنده ممکن است همواره در جستجوی تأمین منافع مالک به بهترین شکل نباشد چرا که منافع شخصی هر یک از طرفین به تابع مطلوبیت و میزان ثروت و رفاه آنان، بستگی دارد. اما بر اساس مفهوم انتظارات منطقی و عقلایی، افراد و گروه های مختلف، تمام اطلاعات موجود را به گونه ای هوشمندانه مورد استفاده قرار می دهند و لذا هیچ گاه به طور منظم و قاعده مند دچار خطا نمی شوند. بنابراین مالک مخارجی را متحمل می شود تا بر رفتار نمابنده نظارت کند. مخارج تحمل شده از سوی مالک برای اعمال نظارت بر نمابنده، موجب کاهش حقوق و مزایای مدیر می شود. توانمندی مالکان در کاهش حقوق و مزایای مدیر و ایجاد نوعی پوشش در برابر خطرات احتمالی سبب میشود تا نمابندگان از انگیزه ی لازم برای بهره گیری از خدمات حسابرسان مستقل و اجرای عملیات نظارتی برخوردار باشند (ویلسون و همکاران، ۱۹۹۹) (۳۳) در نتیجه تضاد منافع، افراد ذینفع جهت همسو ساختن منافع سایرین با خود یا به حداقل رساندن آثار ناشی از تضاد منافع باید متحمل هزینه های نمابندگی شوند. مدیر که در کانون این تضاد منافع قرار دارد، با ارائه اطلاعات مالی شرکت سعی می نماید تا هزینه های نمابندگی را کاهش دهد. اما به علت اختیارات مدیریت، نیاز نظارت بر عملکرد مدیر، قضاوت کارشناسانه حسابرس مستقل را مطرح می نماید (۶).

فرضیه اطلاعات

این نظریه اگر چه خود می تواند به عنوان پدیده ای مستقل ارائه گردد، لیکن به طور همزمان با نظریه نظارت مرتبط بوده و از دیدگاه منطقی، تکمیل کننده آن است (نشریه ۱۵۹ سازمان حسابرسی). این نظریه عبارت است از اینکه سرمایه گذاران برای اتخاذ تصمیم های بهینه اقتصادی خواستار اطلاعات مربوط می باشند که این اطلاعات در قالب صورت های مالی حسابرسی شده از طرف بنگاه اقتصادی در اختیار آنان قرار می گیرد. نیاز استفاده کنندگان به اطلاعات جهت تصمیم گیری زمانی توجیه پذیر است که اطلاعات دارای منافع خاص باشد. این منافع خاص عبارتند از:

الف- ریسک سرمایه گذاری را کاهش می دهد (استفاده کنندگان برون سازمانی).

زیرا سرمایه گذاران مخاطره گریز همگام با افزایش سطح مخاطره ی سرمایه گذاری، بازده بیشتری را طلب می کنند. این نوع سرمایه گذاران حاضرند با پرداخت مبلغی بیشتر به عنوان صرف مخاطره، سطح مخاطره ی سرمایه گذاری را کاهش دهند. فرض کنید صرف مخاطره ی پرداخت شده معرف ارزیابی شخص سرمایه گذار از آثار حسابرسی بر کاهش عدم قطعیت اطلاعات مالی گزارش شده باشد. در این حالت، چنانچه حاصل جمع صرف مخاطره ی پرداخت شده از سوی سرمایه گذاران، بیشتر از هزینه ی حسابرسی باشد، کاهش عدم قطعیت اطلاعات از طریق اجرای حسابرسی موجب افزایش ثروت و رفاه اقتصادی تمام افراد و گروه ها خواهد شد. همچنین استفاده از خدمات حسابرسی می تواند ضمن کاهش مخاطره ی منظم مربوط به بازار، به تقلیل سطح مخاطره ی نامنظم مرتبط با واحدهای اقتصادی نیز منجر شود (نشریه ۱۵۹ سازمان حسابرسی).

ب- تصمیم گیری را بهبود می بخشد (استفاده کنندگان درون سازمانی).

زیرا تاکید بر اطلاعات مالی به عنوان ابزاری برای تصمیم گیری های درون سازمانی مدیران است. به بیان دیگر، اجرای حسابرسی صورت های مالی موجب بهبود کیفیت اطلاعات مالی مورد استفاده در الگوهای تصمیم گیری مدیران می شود. حسابرسان از طریق کشف اشتباهات و ترغیب کارکنان واحد مورد رسیدگی به اعمال دقت هر چه بیشتر در تهیه ی مدارک مالی، بستر مناسبی را برای بهبود کیفیت داده های مورد نیاز الگوهای تصمیم گیری مدیران فراهم می کنند. وجود داده های صحیح و دقیق برای بودجه بندی سرمایه، برنامه ریزی و کنترل موجودی ها و تجزیه و تحلیل نقطه ی سر به سر (که مبنای بسیاری از تصمیم های مربوط به تولید و قیمت گذاری است)، در نهایت به بهبود فرایند تصمیم گیری های درون سازمانی می انجامد. وجود الگوهای متعدد تصمیم گیری که به استفاده از اطلاعات حسابداری متکی است، به طور ضمنی گویای این واقعیت است که مدیریت واحد اقتصادی برای مقاصد تصمیم گیری، خواهان اطلاعات مالی معتبر و حسابرسی شده است. به همین ترتیب، وجود اطلاعات مالی دقیق، صحیح و معتبر برای انجام تصمیم گیری های مربوط به اعطای اعتبار و تسهیلات مالی، تحلیل فرصت های سرمایه گذاری، حل و فصل مشکلات کارگری و تدوین قوانین و مقررات را سبب می شود تا عملکرد مدیریت واحد اقتصادی بهبود یابد. براین اساس وجود صورت های مالی حسابرسی شده امکان دست یابی به هر یک از این منافع را فراهم می آورد (نشریه ۱۵۹ سازمان حسابرسی).

فرضیه بیمه

علاوه بر نظریه های نمابندگی و اطلاعات که نیاز به حسابرسی را مطرح می نمایند، اخیراً موضوع آسیب پذیری حقوقی مدیریت مطرح شده است، که انجام حسابرسی را به عنوان پوششی برای زیان ناشی از آن طلب می کند. بر اساس قانون اوراق بهادار، حسابرس و مدیریت

واحد مورد حسابرسی مشترکاً و به طور انفرادی در رابطه با زیان های ناشی از صورتهای مالی تحریف شده، در برابر اشخاص ثالث ذینفع مسئولیت دارند. به عبارت دیگر مدیران علاقمندند از طریق حسابرسی، پوشش بیمه ای برای خود فراهم نمایند (نشریه ۱۵۹ سازمان حسابرسی). امکان انتقال مسئولیت اطلاعات مالی گزارش شده به یک حسابرس، زیان مورد انتظار یک دعوای حقوقی در رابطه با مدیران و سایر متخصصین که در بازار اوراق بهادار هستند، را کاهش می دهد و انتظار می رود با بالا رفتن غرامت مربوط به دعوای حقوقی، تقاضا برای انجام حسابرسی از طرف مدیران و متخصصین که در فعالیت های مالی مشارکت دارند، افزایش یابد (هیلمن و دالزر، ۲۰۰۳).

کمیته حسابرسی

کمیته حسابرسی بخش اساسی از فرایند گزارشگری مالی شرکت ها است. مسئولیت اصلی آن نظارت بر سلامت رویه ها و کنترل های گزارشگری مالی اعمال شده توسط مدیریت در راستای حمایت از حقوق سهامداران و سایر ذی نفعان است که به نیابت از هیات مدیره صورت می گیرد. کمیته های حسابرسی از طریق نظارت موثر و آگاهانه نقش ارزشمندی را در کمک به جلب اعتماد بازار به گزارشگری مالی با کیفیت بالا ایفا می کنند و یکی از حلقه های اصلی زنجیره ارزش گزارشگری شرکت محسوب می شوند. بر اساس ماده ۱۰ دستورالعمل کنترل های داخلی برای ناشران پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرا بورس ایران مدیریت ارشد شرکت باید کمیته حسابرسی را زیر نظر هیات مدیره مطابق با ضوابط سازمان بورس و اوراق بهادار تشکیل دهد. اعضای کمیته حسابرسی باید متشکل از ۳ تا ۵ نفر و اکثریت آنها مستقل و دارای تخصص مالی باشند و ریاست کمیته با عضو مستقل یا عضو مالی غیر موظف هیات مدیره است. علاوه بر این شرکت باید واحد حسابرسی داخلی خود را زیر نظر کمیته حسابرسی تشکیل دهد. از جمله ویژگی های کمیته حسابرسی می توان به اندازه کمیته، فراوانی جلسات، استقلال اعضا، درصد مالکیت اعضای کمیته در شرکت و تخصص اعضا اشاره کرد.

از جمله وظایف کمیته حسابرسی، کمک به انتخاب حسابرس، مدیریت فرایند کار حسابرسی، کمک به اعضای هیئت مدیره در درک بهتر نتایج حسابرسی و همکاری با مدیریت و حسابرس مستقل در حل مشکلات کنترل داخلی یا نقاط ضعف مشخص شده طی عملیات حسابرسی است. کمیته های حسابرسی باید به طرز صحیح سازماندهی شوند و مورد استفاده قرار گیرند، در این صورت، این کمیته ها می توانند برای کلیه گروه های علاقه مند منافع چشمگیری داشته باشند. کمیته های حسابرسی می توانند وظیفه ی مباشرت گزارشگری هیئت مدیره را تقویت کنند، همچنین می توانند ارتباط بین حسابرس مستقل و مدیریت را بهبود ببخشند و میزان استقلال حسابرس را از طریق خدمت کردن بعنوان سپر بین حسابرس و مدیریت افزایش دهند. همچنین کمیته های حسابرسی به مودیان مالیاتی و اعتبار دهندگان کمک می کنند تا مطمئن شوند منافع آنها در اثر انجام حسابرسی به حداکثر می رسد (۱) رسوایی اخیر شرکتهای بزرگ (همچون، انرون، وردکام و تایکو) موجب نگرانی عمومی در یکپارچگی اطلاعات منتشر شده در بازار سرمایه و عملکرد اخلاقی در فرایند گزارشگری مالی شده است. برای رفع این نگرانی ها قوانین جدیدی ایجاد شد که موجب تغییرات گسترده ای در نیاز های حاکمیت شرکتی و بهبود کیفیت گزارشگری مالی شده است، که یکی از این تغییرات اساسی و ضروری وجود کمیته حسابرسی در ساختار حاکمیت شرکتی می باشد (۱) و (۱۳). در ادبیات مالی، کمیته حسابرسی به عنوان جزئی از ساختار حاکمیت شرکتی، ابزاری برای کاهش هزینه های نمایندگی و همچنین وسیله نظارتی اثر بخشی برای بهبود روابط نمایندگی تلقی می شود (۸) سان و همکاران (۲۰۱۴) (۳۰) معتقدند وجود کمیته حسابرسی علاوه بر ارتقاء سطح کیفی مکانیزم حاکمیت شرکتی می تواند باعث افزایش کیفیت گزارشگری مالی شود. کوهن و زاروین (۲۰۰۸) نشان دادند که وجود کمیته حسابرسی باعث کاهش مدیریت سود در مقایسه با قبل از وجود کمیته حسابرسی در شرکت های آمریکایی شده است. آنها در یافته های خود به این نتیجه رسیدند که مدیریت سود واقعی بعد از وجود کمیته حسابرسی نسبت به مدیریت سود از طریق ارقام تعهدی بیشتر شده است.

کمیته حسابرسی، کمیته ای متشکل از اعضای هیئت مدیره است که به طور معمول در ایران از سه تا پنج نفر مدیر غیر موظف (یعنی نه مدیر اجرایی شرکت و نه در استخدام شرکت)، در جهت ضمانت و افزایش منافع سهامداران و سرمایه گذران عمل کرده و همچنین به عنوان یک سازو کار کنترلی با هدف کاهش عدم تقارن اطلاعات بین سهامداران و سایر ذینفعان تشکیل می شود. (۴) و (۱۳). از جمله وظایف کمیته حسابرسی، کمک به انتخاب حسابرس، مدیریت فرایند کار حسابرسی، کمک به اعضای هیئت مدیره در درک بهتر نتایج حسابرسی و همکاری با مدیریت و حسابرس مستقل در حل مشکلات کنترل داخلی یا نقاط ضعف مشخص شده طی عملیات حسابرسی است. کمیته های حسابرسی باید به طرز صحیح سازماندهی شوند و مورد استفاده قرار گیرند، در این صورت، این کمیته ها می توانند برای کلیه گروه های علاقه مند منافع چشمگیری داشته باشند. کمیته های حسابرسی می توانند وظیفه ی مباشرت گزارشگری هیئت مدیره را تقویت کنند، همچنین می توانند ارتباط بین حسابرس مستقل و مدیریت را بهبود ببخشند و میزان استقلال حسابرس را از طریق خدمت کردن بعنوان سپر بین حسابرس و مدیریت افزایش دهند. همچنین کمیته های حسابرسی به مودیان مالیاتی و اعتبار دهندگان کمک می کنند تا مطمئن شوند منافع آنها در

اثر انجام حسابرسی به حداکثر می رسد (۱)، (۱۱)، (۳۳). از سوی دیگر ویژگی های مختلف کمیته ی حسابرسی شامل: تخصص مالی، استقلال، اندازه و ... می توانند بر اثر بخشی کمیته حسابرسی اثر بگذارند. مطالعات قبلی نشان می دهد که تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی به آنها کمک می کند که بطور موثرتر بر فرآیند گزارشگری مالی نظارت کنند (بدارد و همکاران، ۲۰۰۴)؛ کریشان و ویسواناتان، ۲۰۱۰ (۲۶). دالیوال و همکاران (۲۰۱۰) ب (۱۹) بیان می دارند که کمیته های حسابرسی با حداقل یک کارشناس مالی می توانند مدیریت سود تعهدی را بطور موثرتر، نسبت به کمیته های حسابرسی که فاقد تخصص مالی اند، کنترل کنند. اندازه کمیته حسابرسی نیز می تواند تاثیر سازنده ای بر کمیته حسابرسی داشته باشد (بگستر و کاتر، ۲۰۰۹) (۱۷). کمیته های حسابرسی بزرگ شامل اعضای با تخصص های متنوع بصورت موثرتری بر شیوه های گزارشگری مالی نظارت دارند (وافیس، ۲۰۰۵) (۳۱). همچنین استقلال کمیته حسابرسی بعنوان یکی از ویژگی های ضروری و تاثیرگذار بر اثر بخشی کمیته حسابرسی در فرآیند نظارت بر گزارشگری مالی در نظر گرفته می شود، که بر این اساس کلاین (۲۰۰۲) در تحقیق خود نشان داد که استقلال بیشتر کمیته حسابرسی (یعنی نسبت مدیران مستقل در کمیته حسابرسی) منجر به مدیریت سود تعهدی کم تر می شود. همچنین سان و همکاران (۲۰۱۴) (۳۰) معتقداند در حالی که مطالعات موجود نشان دهنده تاثیر برخی از ویژگی های کمیته حسابرسی در محدود کردن مدیریت سود تعهدی و افزایش کیفیت گزارشگری مالی می باشد ولی اثر این ویژگی ها در محدود کردن مدیریت سود از طریق اقلام واقعی به درستی تبیین نشده است.

پیشینه پژوهش

جامعی و رستمیان (۱۳۹۵)، در پژوهش خود با عنوان تاثیر تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی بر ویژگی های سود پیش بینی شده ارتباط تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی با ویژگی های پیش بینی سود هرسهم مدیریت را بررسی کردند. در این پژوهش داده های ۹۵ شرکت پذیرفته شده در بورس تهران که کمیته حسابرسی دارند، جمع آوری شد و فرضیه ها با استفاده از تحلیل ضرایب رگرسیون، آزمون شدند. شواهد نشان داد، تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی با صحت پیش بینی سود رابطه مثبت دارد. به بیان دیگر می توان گفت وجود اعضای باتخصص مالی در کمیته حسابرسی کیفیت گزارشگری مالی را افزایش می دهد و اطلاعات قابل اتکاتری در اختیار مدیریت قرار می گیرد و پیش بینی سود با دقت بیشتری برآورد می شود. همچنین نتایج نشان داد که تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی با پراکندگی پیش بینی های سود ارتباطی منفی دارد.

فیروزی و رضایی (۱۳۹۴) در تحقیقی تحت عنوان به ارزیابی تاثیر ویژگی های حسابرسی مستقل بر گزارشگری بهنگام مالی با لحاظ نمودن تاثیر ویژگی های هر شرکت پرداختند. روش این پژوهش از نوع همبستگی با روش رگرسیون باینری بوده است. از کل جامعه آماری پس از نمونه گیری به روش حذف سیستماتیک، تعداد ۱۶۱ شرکت در فاصله زمانی سال ۱۳۸۸ لغایت ۱۳۹۲ انتخاب گردیدند. تجزیه و تحلیل داده ها پس از انجام آزمون های مانایی و همجمعی باقیمانده ها، با استفاده از رگرسیون لجستیک باینری مبتنی بر داده های پنل دیتا، و با نرم افزار ایوبوز صورت گرفت. برای اندازه گیری ویژگی های حسابرسی از سه متغیر اندازه، دوره تصدی و تغییر حسابرس و برای اندازه گیری متغیر وابسته از شاخص های تاخیر در گزارش حسابرسی، تاخیر در اعلام و پرداخت سود و تاخیر در ارائه عملکرد به بورس استفاده گردید. همچنین برای برازش بهتر مدل، از متغیر ویژگی های فعالیتی شرکت ها به عنوان متغیر کنترلی استفاده گردید. یافته های پژوهش نشان داد. از بین متغیرهای مستقل ویژگی های حسابرسی، اندازه و دوره تصدی حسابرسی تاثیر معکوس و معنادار با متغیر وابسته دارند. متغیرهای کنترلی اندازه شرکت، بازده، سهامدار نهادی، اعضاء غیرموظف هیات مدیره، نسبت دارایی به کارکنان، سن و شاخص صنعت تاثیر معنادار با متغیر وابسته تحقیق داشته اند.

عباس زاده و محمدی (۱۳۹۳) در تحقیق با عنوان بررسی عوامل موثر بر افزایش استقلال حسابرسان دیوان محاسبات کشور عوامل موثر بر افزایش استقلال حسابرسان دیوان محاسبات کشور از دیدگاه حسابرسان مورد بررسی قرار دادند. پژوهش مزبور از نوع پیمایشی بوده و با استفاده از پرسشنامه داده های لازم گردآوری شده و از طریق فرضیه های آماری و روشهای ناپارامتری مورد آزمون قرار گرفتند. نتایج پژوهش نشان داد از نظر حسابرسان، رعایت کامل آیین رفتار حرفه ای در حین کار حسابرسی و نداشتن هیچ گونه ارتباط خویشاوندی، کاری و مالی با مدیران واحد مورد رسیدگی و قانونگرایی بودن و مناعت طبع و عدم استفاده از امکانات واحد مورد رسیدگی برای منافع شخصی، به عنوان عوامل افزاینده استقلال حسابرسی، حسابرسان دیوان محاسبات کشور می باشد.

صفرزاده (۱۳۹۳) به بررسی ویژگی های حسابرس در بهبود کیفیت حسابرسی پرداخت در این پژوهش مبتنی بر داده های ۲۱۲ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار در بازه زمانی ۱۳۹۱-۱۳۸۶ است. ویژگی های مورد مطالعه برای حسابرس در این تحقیق شامل: چرخش حسابرس مستقل، اندازه مؤسسه حسابرسی، تخصص حسابرس در صنعت، استقرار کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی است. برخلاف مطالعات قبلی، این پژوهش از رویکردی چند بعدی برای عملیاتی کردن متغیر حسابرسی استفاده میکند به. علاوه، کیفیت سود نیز به ۷ شیوه مختلف اندازه گیری شده است. در حضور متغیرهای کنترلی همچون اندازه شرکت، اهرم مالی، جریان های نقدی عملیاتی و انتظارات رشد سودآوری آتی، یافته ها نشان می دهد که ویژگی های حسابرس با معیارهای کیفیت اقلام تعهدی، پایداری سود، هموارسازی سود و محافظه

کاری سود، ارتباط منفی معنادار و با معیار به موقع بودن سود، ارتباط مثبت معناداری داشته اما با معیارهای قابل پیشبینی سود و ارتباط ارزشی آن ارتباط معناداری ندارد. علاوه بر این با تفکیک شاخص ویژگی های حسابرس به اجزای تشکیل دهنده، توان توضیح دهندگی مدل ها از نوسان پذیری بیشتری برخوردار خواهد بود.

گلد و همکاران (۲۰۱۷)، در پژوهشی با عنوان تاثیر فرآیند انتخاب حسابرس و قدرت انتصاب کمیته حسابرسی بر توصیه های سرمایه گذاری در یک مطالعه تجربی شامل ۱۱۸ شرکت سرمایه گذاری حرفه ای با تجربه، تاثیر فرآیند انتخاب حسابرس و قدرت انتصاب کمیته ی حسابرسی را در توصیه های سرمایه گذاری بررسی کردند. نتایج نشان داد که قدرت انتصاب کمیته حسابرسی فرآیند انتخاب حسابرس را تحت تاثیر قرار می دهد و بدین وسیله بر توصیه های سرمایه گذاری اثرگذار است.

حبیب و همکاران (۲۰۱۷)، در مقاله ای با عنوان به بررسی ارتباطات سیاسی معاملات با اشخاص وابسته و انتخاب حسابرس در کشور اندولوزی پرداختند این پژوهش یک نمونه از شرکت هایی را که تغییر حسابرس داشتند بین سال های ۲۰۱۰ تا ۲۰۱۴ بررسی کردند. محققین استدلال می کند که وجود موسسات حسابرسی های بزرگ باعث کاهش معاملات با اشخاص وابسته است بطوری که ارتباط سیاسی معاملات با اشخاص وابسته بر انتخاب حسابرس نقش کلیدی دارد.

کالکار (۲۰۱۶)، در مقاله ای با عنوان اثر کمیته حسابرسی بر انتخاب حسابرس مستقل رابطه میان کمیته حسابرسی و انتخاب حسابرس مستقل را بررسی کرد. این پژوهش یک نمونه از شرکت هایی را که تغییر حسابرس داشتند بین سال های ۲۰۰۶ تا ۲۰۱۲ بررسی کرد. در این تحقیق محقق استدلال می کند که نظارت حسابرس یکی از چندین مکانیسم های حاکمیت می باشد. نتایج عنوان نمود که کیفیت حسابرسی با فقدان حسابرسان ماهر تحت تاثیر قرار خواهد گرفت و از آنجائیکه حسابرس در سال اول حسابرسی خود ممکن است با مشکلاتی مواجه شود نقش کمیته حسابرسی برای جلوگیری از این مشکل را پر رنگ تر نشان می دهد.

کسل و همکاران (۲۰۱۶)، رابطه تغییرات حسابرس و کیفیت حسابرسی را در سال اول انجام حسابرسی بررسی کردند. نتایج نشان داد که شرکت هایی که در سه ماهه سوم دوره حسابرسی حسابرسان خود را تغییر می دهند دارای کیفیت حسابرسی پایین تری نسبت به دیگر شرکت ها هستند. با آزمون های اضافی آنها دریافتند که تغییرات حسابرس در سال اول با کاهش کیفیت حسابرسی همراه است.

رید و همکاران (۲۰۱۵)، به بررسی تاثیر تغییرات اخیر در گزارشگری حسابرس و کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی در بریتانیا پرداختند. معیار آنها برای کیفیت حسابرسی، اقلام تعهدی غیرعادی و تلاش برای تحقق انتظارات تحلیلگران از سود شرکت بود. آنها نشان دادند اگرچه حق الزحمه های حسابرسی بعد از تغییرات اخیر افزایش یافته است، این افزایش با افزایش های سال قبل تفاوت با اهمیتی ندارد. بنابراین تغییرات اخیر در نحوه گزارشگری باعث افزایش حق الزحمه حسابرسی نشده است. آنها همچنین شواهدی برای تاثیر منفی تغییرات اخیر بر ارائه دیر هنگام گزارش های حسابرسی نیافتند. در نهایت آنها دریافتند که تغییرات اخیر باعث افزایش کیفیت حسابرسی و همچنین عدم تحمیل هزینه های اضافی به شرکت ها شده است.

فرضیه های پژوهش

فرضیه اصلی :

بین کمیته حسابرسی و انتخاب حسابرس مستقل رابطه ی معنی داری وجود دارد.

فرضیه فرعی:

- ۱- بین تعداد اعضای کمیته حسابرسی و انتخاب حسابرس مستقل رابطه معنی داری وجود دارد.
- ۲- بین تخصص مالی اعضا کمیته حسابرسی و انتخاب حسابرس مستقل رابطه ی معنی داری وجود دارد.

روش شناسی پژوهش

در این تحقیق بر حسب روش جمع آوری داده ها از دو روش کتابخانه ای و میدانی استفاده شده است. جمع آوری اطلاعات مبانی نظری و ادبیات تحقیق از مقالات، کتاب ها، سایت های اینترنتی و کتابخانه ها تحت عنوان روش کتابخانه ای مطرح می گردد. همچنین جمع آوری اطلاعات مرتبط به متغیرهای تحقیق از صورت های مالی شرکت های نمونه از بورس اوراق بهادار تهران به عنوان روش میدانی مطرح می گردد. چون این پژوهش از اطلاعات مالی گذشته شرکت ها استفاده نموده است در زمره تحقیقات پس رویدادی جای می گیرد و چون این پژوهش به توصیف روابط میان متغیرها می پردازد می توان بیان کرد که روش تحقیق حاضر توصیفی- همبستگی بوده و از نظر هدف از نوع کاربردی است. اگرچه در اکثر تحقیقات مبتنی بر رگرسیون چند متغیره، تحلیل ها به صورت تحلیل ترکیبی داده ها می باشد، لیکن با توجه به اینکه زمان زیادی از تصویب و الزام اجباری شدن کمیته حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار نمی گذرد، لذا مطالعه تحقیق حاضر به صورت مقطعی انجام شده است.

مدل آزمون فرضیه ها

برای آزمون فرضیه از مدل آماری زیر استفاده شده است:

$$\begin{aligned} (Independent Auditor_{i,t}) \\ = \alpha_0 + \alpha_1 ACEXP_{i,t} + \alpha_2 ACSIZE_{i,t} + \alpha_4 Size_{i,t} + \alpha_5 LEV_{i,t} + \alpha_6 LOSS_{i,t} \\ + \alpha_7 Bord Size_{i,t} + \alpha_8 Independent Bord_{i,t} + \varepsilon_{i,t} \end{aligned}$$

$Independent Auditor_{i,t}$ = انتخاب حسابرس مستقل

$ACEXP$ = تخصص کمیته حسابرسی

$ACSIZE$ = اندازه کمیته حسابرسی

$Size_{i,t}$ = اندازه شرکت

LEV = اهرم مالی

$LOSS_{i,t}$ = زیاندهی

$Bord Size_{i,t}$ = اندازه هیات مدیره

$Independent Bord_{i,t}$ = استقلال هیات مدیره

متغیرهای پژوهش

متغیر وابسته - سنجش انتخاب حسابرس مستقل :

چنانچه در سال مالی موسسه حسابرسی بزرگ (سازمان حسابرسی) باشد ۱ و در غیر اینصورت برای محاسبه عدد صفر تعیین می گردد (کالکار، ۲۰۱۶). (۲۴)

متغیر مستقل - ویژگی های کمیته حسابرسی:

۱- سنجش تخصص کمیته حسابرسی:

کارشناس مالی عضوی است که دارای تحصیلات و تجربه حسابداری، حسابرسی، سرمایه گذاری و تحلیل گری مالی باشد. اگر عضو متخصص مالی باشد عدد ۱ و اگر عضو متخصص مالی نباشد عدد ۰ تعلق می گیرد (جونز، ۲۰۱۴). (۲۰)

۲- سنجش اندازه کمیته حسابرسی:

که با لگاریتم تعداد اعضای کمیته حسابرسی اندازه گیری می شود (جونز، ۲۰۱۴). (۲۰)

متغیرهای کنترلی:

۱- اندازه شرکت:

مجموع دارایی شرکت به عنوان نماینده اندازه شرکت در نظر گرفته شده است. برای عملیاتی کردن تعریف این متغیر و به منظور سنجش اندازه شرکت و نیز همگن بودن داده ها از لگاریتم طبیعی ارزش دفتری کل دارایی های شرکت به دست می آید (۶)

۲- اهرم مالی:

طبق پژوهش گرین و زنگ (۲۰۰۳)، برابر است با کل بدهی ها تقسیم بر کل دارایی های شرکت نحوه محاسبه اهرم مالی به صورت زیر است:

$$LEV = \frac{\text{Total debt}}{\text{Total assets}}$$

از آنجا که اهرم مالی میزان بدهی های کل شرکت را اندازه گیری می کند، بنابراین نسبت مذکور منعکس کننده توانایی شرکت برای پاسخگویی به تعهدات کوتاه مدت و بلند مدت می باشد که بزرگ بودن این نسبت مخصوصا در زمانی که شرکت زیان داشته باشد ممکن است نشان دهنده عملکرد ضعیف شرکت بوده و در نتیجه احتمال تقلب و اشتباه در شرکت افزایش می یابد. که این امر می تواند یکی از دلایل تغییر حسابرِس باشد. بر این اساس به عنوان یک متغیر کنترلی انتخاب شده است (کالکار، ۲۰۱۶). (۲۴)

۳- زیاندهی:

متغیر مجازی زیان ده بودن در صورت زیان ده بودن شرکت عدد یک و در غیر اینصورت عدد صفر می باشد (کالکار، ۲۰۱۶). (۲۴)

۴- اندازه هیات مدیره:

لگاریتم طبیعی تعداد اعضای هیات مدیره می باشد (لین و همکاران، ۲۰۱۴). (۲۷)

۵- استقلال هیات مدیره:

استقلال هیات مدیره (CEO_IND): تعداد اعضای غیر موظف هیات مدیره به کل اعضای هیات مدیره می باشد (لین و همکاران، ۲۰۱۴). (۲۸)

جامعه آماری و روش نمونه گیری

جامعه آماری این پژوهش کلیه شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشد که نمونه ی آماری تحقیق حاضر شامل شرایط زیر می باشد:

۱) طی سال های ۱۳۹۰ الی ۱۳۹۴ تغییر سال مالی و توقف عملیات نداشته باشند. (از آنجایی که کمیته حسابرسی از سال ۸۹ پیشنهاد

و عملا از سال ۹۰ شروع به کار کرد و داده های شرکت ها عملا از سال ۹۰ نشان داده شد جامعه آماری ۵ ساله در نظر گرفته شد).

۲) صورت های مالی و یادداشت های توضیحی همراه شرکت ها در بازه زمانی مذکور به گونه ای کامل در سایت بورس اوراق بهادار موجود باشند.

۳) شرکت انتخابی جز شرکت های سرمایه گذاری واسطه گری مالی و نهادهای پولی نباشد.

قلمرو پژوهش

• قلمرو مکانی: بورس اوراق بهادار تهران

• قلمرو زمانی: از ابتدای سال ۱۳۹۰ تا انتهای سال ۱۳۹۴ می باشد.

• قلمرو موضوعی: قلمرو موضوعی این پژوهش رسیدگی به موضوع رابطه کمیته حسابرسی و انتخاب حسابرِس مستقل می باشد.

آمار توصیفی

به طور کلی نمونه مورد بررسی طی مقاطع زمانی ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۴، شامل ۱۰۸ شرکت می باشد. شاخص های توصیف داده ها به سه گروه شاخص های مرکزی، شاخص های پراکندگی و شاخص های شکل توزیع تقسیم می شوند. در این بخش چگونگی توزیع متغیرهای پژوهش براساس مهمترین شاخص های مرکزی (میانگین)^۱ و شاخص های پراکندگی (واریانس^۲ و انحراف معیار^۳) مورد بررسی قرار می گیرند.

1 Mean

2 Variance

3 Std. Deviation

جدول (۱) آمار توصیفی متغیرهای تحقیق

متغیرها	تعداد	میانگین	انحراف استاندارد	واریانس
	آمار	آمار	آمار	آمار
انتخاب حسابرس مستقل	۵۴۰	۰/۶۴۵	۰/۱۲۹	۰/۰۱۷
تخصص کمیته حسابرسی	۵۴۰	۰/۱۵۳	۰/۳۶۱	۰/۱۳۰
اندازه کمیته حسابرسی	۵۴۰	۶/۱۲۳	۰/۶۰۴	۰/۳۶۵
اندازه شرکت	۵۴۰	۰/۴۶۲	۰/۳۱۶	۰/۱۰۰
اهرم مالی	۵۴۰	۰/۶۵۰	۰/۲۱۸	۰/۰۴۸
زیان دهی	۵۴۰	۰/۰۸۵	۰/۲۷۹	۰/۰۷۸
اندازه هیئت مدیره	۵۴۰	۰/۹۱۶	۰/۲۷۶	۰/۰۷۷
استقلال هیئت مدیره	۵۴۰	۱/۵۴۶	۰/۱۷۲	۰/۰۳۰

بررسی نرمال بودن

پیش از آنکه فرضیه ها آزمون گردند لازم است تا نرمال بودن متغیرها بررسی گردد. یکی از روش های بررسی ادعای نرمال بودن توزیع متغیر استفاده از آزمون کولموگروف-اسمیرنوف با نرم افزار SPSS است. نتایج این آزمون در جدول دو ارائه شده است.

فرضیه صفر: متغیرهای تحقیق دارای توزیع نرمال هستند.

فرضیه یک: متغیرهای تحقیق دارای توزیع نرمال نیستند.

با توجه به جدول دو نتایج این آزمون نشان می دهد سطح معناداری تمامی متغیرهای تحقیق کمتر از ۰/۰۵ است بنابراین فرضیه صفر یعنی نرمال بودن متغیرها مورد تایید قرار می گیرد.

جدول (۲) نتایج آزمون نرمال بودن

مؤلفه	کولموگروف اسمیرنوف	سطح معنی داری
انتخاب حسابرس مستقل	۶/۸۱۹	۰/۰۰
تخصص کمیته حسابرسی	۱۱/۸۷۸	۰/۰۰
اندازه کمیته حسابرسی	۲/۴۵۱	۰/۰۰
اندازه شرکت	۲/۴۵۴	۰/۰۰
اهرم مالی	۲/۲۸۷	۰/۰۰
زیان دهی	۱۲/۴۲۳	۰/۰۰
اندازه هیئت مدیره	۱۲/۴۳۳	۰/۰۰
استقلال هیئت مدیره	۳/۲۷۵	۰/۰۰

آزمون روابط با استفاده از آزمون همبستگی پیرسون

ضریب همبستگی شدت رابطه و همچنین نوع رابطه (مستقیم یا معکوس) را نشان می‌دهد. این ضریب بین ۱ تا -۱ می‌باشد و در صورت عدم وجود رابطه بین دو متغیر برابر صفر می‌باشد. این آزمون باتوجه به فرضیات زیر به بررسی ارتباط بین دو متغیر می‌پردازد.

فرض (H_0): همبستگی معنی‌دار بین دو متغیر وجود ندارد. $H_0: \rho = 0$

فرض (H_1): همبستگی معنی‌دار بین دو متغیر وجود دارد. $H_1: \rho \neq 0$

نحوه داوری در مورد وجود یا عدم وجود ارتباط براساس سطح معنی‌داری به‌دست آمده صورت می‌پذیرد. بدین ترتیب که اگر sig آزمون کوچکتر از ۰/۰۵ باشد فرض H_0 رد شده و بین دو متغیر ارتباط معنی‌داری وجود دارد.

جدول (۳) نحوه داوری میزان عددی ضریب همبستگی

مقدار	نحوه داوری
۰ - ۰/۲۵	همبستگی مستقیم - ضعیف
۰/۲۵ - ۰/۵	همبستگی مستقیم - نسبتاً قوی
۰/۵ - ۰/۷۵	همبستگی مستقیم - شدید
۰/۷۵ - ۱	همبستگی مستقیم - بسیار شدید
۰	همبستگی وجود ندارد
۰ - ۰/۲۵	همبستگی معکوس - ضعیف
-۰/۲۵ - -۰/۵	همبستگی معکوس - نسبتاً شدید
-۰/۵ - -۰/۷۵	همبستگی معکوس - شدید
-۰/۷۵ - -۱	همبستگی معکوس - بسیار شدید

جدول زیر خروجی آزمون همبستگی پیرسون را نشان می‌دهد:

باتوجه به جدول (۴) همان‌گونه که مشاهده می‌گردد، sig تمامی روابط برابر مقدار (۰/۰۰) می‌باشد که کمتر از مقدار (۰/۰۵) است. لذا فرض صفر (H_0) آماری مبنی بر عدم ارتباط میان متغیرها رد می‌شود.

[illegible]

.011	.033	.012	1	-.100(*)	.124(**)	.065	-.187(**)	.091(*)	-.057	Pearson Correlation Sig. (2-tailed) N	Board Size
.806	.448	.773		.020	.004	.130	.000	.034	.189		
540	540	540	540	540	540	540	540	540	540		
-.028	-.073	1	.012	.058	-.238(**)	-.023	.118(**)	.007	-.027	Pearson Correlation Sig. (2-tailed) N	Board Ind
.511	.092	.773	.773	.179	.000	.594	.006	.880	.526		
540	540	540	540	540	540	540	540	540	540		

آزمون فرضیه اصلی پژوهش

در این بخش فرضیه اصلی پژوهش با استفاده از آزمون رگرسیون لجستیک مورد ارزیابی قرار می گیرند.

جدول ۵) نتایج آزمون فرضیه اصلی

سطح معناداری	ضریب معنی داری	درجه آزادی	
.000	.031	۱	کمیت حسابرسی
.000	.021	۱	عدد ثابت

همانطور که در جدول پنج مشاهده می شود مقدار ضریب معنی داری برای تاثیر کمیت حسابرسی بر انتخاب حسابرس مستقل عدد ۰/۰۳۱ بدست آمده که کوچکتر از سطح معنی داری ۰/۰۵ می باشد. بنابراین این فرضیه در سطح اطمینان ۹۵ درصد تایید شده است.

آزمون فرضیات فرعی پژوهش

در این بخش فرضیه های فرعی پژوهش با استفاده از آزمون رگرسیون لجستیک مورد ارزیابی قرار می گیرند.

جدول ۶) نتایج آزمون فرضیه های فرعی

سطح معناداری	ضریب معنی داری	درجه آزادی	
.000	.000	۱	تخصص کمیت حسابرسی
.000	.003	۱	اندازه کمیت حسابرسی
.000	.022	۱	عدد ثابت

با توجه به جدول فوق مقدار ضریب معنی داری برای تاثیر تخصص کمیته ی حسابرسی بر انتخاب حسابرس مستقل عدد ۰,۰۰۰ بدست آمده که کمتر از سطح معنی داری ۰/۰۵ می باشد. بنابراین در سطح اطمینان ۹۵ درصد تخصص کمیته حسابرسی بر انتخاب حسابرس تاثیر معنا داری دارد. همچنین با توجه به جدول فوق مقدار ضریب معنی داری برای تاثیر اندازه کمیته ی حسابرسی بر انتخاب حسابرس مستقل عدد ۰/۰۰۳ بدست آمده که کمتر از سطح معنی داری ۰/۰۵ می باشد. بنابراین در سطح اطمینان ۹۵ درصد اندازه کمیته حسابرسی بر انتخاب حسابرس تاثیر معنا داری دارد.

نتیجه گیری

بحث اصلی این پژوهش بررسی وجود موثر کمیته حسابرسی در شرکت به عنوان ساز و کاری مهم از نظام حاکمیت شرکت هاست طوری که فعالیت موثر این کمیته می تواند امکان تقویت و سلامت گزارشگری مالی را فراهم کند و استقلال حسابرسان را ارتقاء بخشد. کمیته حسابرسی یکی از مهمترین کمیته های هیئت مدیره است که مسئولیت نهایی نظارت بر کلیه فعالیت های شرکت را بر عهده دارد. تخصص و سابقه مالی اعضا و همچنین اندازه کمیته حسابرسی از اهمیت ویژه ای برخوردار است. همچنین با توجه به وظیفه ای که هیئت مدیره در سرپرستی فرایند افشا و ارائه ی اطلاعات دارد، این کمیته میتواند به استقرار سیستم های گزارشگری کارآمد به منظور ارائه ی اطلاعات شفاف و قابل اتکا با توجه به نیازهای استفاده کنندگان و سطح کمی و کیفی اطلاعات منتشر شده کمک کنند. چنین سیستم هایی باید به گونه ای طراحی شوند که بتوانند برای سهامداران بالقوه امکان ارزیابی عملکرد، و برای مقامات ناظر شامل سازمان بورس و اوراق بهادار امکان نظارت را فراهم کنند. تفکیک جایگاه نظارتی و اجرایی در واحدهای اقتصادی و انجام این امر در ساختار هیات مدیره یکی از مهمترین دستاوردهای نگاه علمی به مقوله نظام راهبری شرکت ها می باشد تا آنجا که کمیته های حسابرسی در بسیاری از کشورها، به عنوان ابزاری برای کاهش ضعف های نظام راهبری شرکت، جایگاه ویژه ای پیدا کرده است. با تاکید بر مطالب فوق در ادامه فرضیه های تحقیق به تفکیک مورد تحلیل قرار می گیرند.

۱- کمیته حسابرسی بر انتخاب حسابرس مستقل تاثیر معنا داری دارد.

فرضیه اصلی این پژوهش بیان می کند کمیته حسابرسی بر انتخاب حسابرس مستقل تاثیر معنا داری دارد یا خیر. براساس نتایج به بدست آمده در سطح اطمینان ۹۵ درصد تخصص کمیته حسابرسی بر انتخاب حسابرس تاثیر معنا داری دارد در نتیجه می توان چنین استنباط نمود: کمیته حسابرسی در امر نظارت کارا بر گزارشگری مالی، حسابداری و حسابرسی و کنترل های داخلی، اطمینان از استقلال حسابرسی داخلی و عمل به یافته های حسابرسی داخلی فعالیت دارد و ارتباط کاری میان حسابرسان مستقل، حسابرسان داخلی و مدیریت را افزایش و بهبود می دهد. طبق پژوهش های برنان و سولومون (۲۰۰۸) کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی را از مکانیزم های پاسخگویی معرفی نموده اند. بهترین روش برای بهبود و پیشرفت حاکمیت و مدیریت مالی سازمان داشتن کمیته حسابرسی قوی است.

۲- تخصص کمیته ی حسابرسی بر انتخاب حسابرس مستقل تاثیر معنا داری دارد.

فرضیه فرعی یک بیان می کند تخصص کمیته ی حسابرسی بر انتخاب حسابرس مستقل تاثیر معنا داری دارد یا خیر. براساس نتایج به بدست آمده در سطح اطمینان ۹۵ درصد تخصص کمیته حسابرسی بر انتخاب حسابرس تاثیر معنا داری دارد. طبق تعریف ماده ۱ منشور کمیته حسابرسی تخصص مالی عبارت است از مدرک دانشگاهی یا مدرک حرفه ای داخلی یا معتبر بین المللی در مسائل مالی (حسابداری، حسابرسی، مدیریت مالی، اقتصاد، سایر رشته های مدیریت با گرایش مالی یا اقتصادی) همراه با توانایی تجزیه و تحلیل صورت ها و گزارشگری مالی و کنترل داخلی حاکم بر گزارشگری مالی. با توجه به مطالب بیان شده در منشور اعضای کمیته حسابرسی برای انجام موثر وظایف ذکر شده باید تخصص مالی داشته باشند و این تخصص فراتر از آشنایی صرف با صورت های مالی است. لازم به ذکر است که که اعضا نباید تخصص پیشگفته را در طول زمان از دست بدهند به همین جهت، شرکت ها باید آموزش مستمر اعضا و مشاوره های حرفه ای شامل آخرین تغییرات در استانداردها و اصول حسابداری، حسابرسی، قوانین و مقررات بازار سرمایه کشور و قوانین تازه وضع شده را برای اعضا فراهم کنند. بسیاری از کشورها به صورت دوره ای تخصص مالی اعضا را ارزیابی می کنند. پژوهش های انجام شده در این زمینه همچون دی فوند، هان ۲۰۰۵؛ هالیوال، نیکل و ناویسی ۲۰۱۰؛ کریشنن ۲۰۰۸ بیانگر این موضوع است که وجود اعضای با تخصص مالی در کمیته حسابرسی با کیفیت گزارشگری مالی مرتبط است همچنین پژوهش هو تاش و بدارد ۲۰۰۹ نیز بیانگر این موضوع است که وجود اعضای با تخصص مالی حسابداری (نه غیر حسابداری) در کمیته حسابرسی منجر به جلوگیری از ضعف های اساسی کنترل داخلی می شود.

۳- اندازه کمیته حسابرسی بر انتخاب حسابرس مستقل تاثیر معنا داری دارد.

فرضیه فرعی دو بیان می کند اندازه کمیته حسابرسی بر انتخاب حسابرس مستقل تاثیر معنا داری دارد یا خیر. براساس نتایج به بدست آمده در سطح اطمینان ۹۵ درصد اندازه کمیته حسابرسی بر انتخاب حسابرس مستقل تاثیر معنا داری دارد. در نتیجه می توان چنین استنباط نمود: اندازه کمیته حسابرسی می تواند تاثیر سازنده ای بر انتخاب حسابرس مستقل داشته باشد زیرا کمیته حسابرسی بزرگتر دانش وسیعتری دارد و با دقت بیشتری کار می کند. بنابراین توصیه اکید اکثر قانونگذاران و منشورهای کمیته حسابرسی استفاده از اعضای مستقل است. با تاکید بر مطالب فوق می توان پیشنهادات زیر را ارائه نمود:

- ۱- پیشنهاد می شود سرمایه گذاران و تحلیلگران هنگام تجزیه و تحلیل صورت های مالی به منظور اتکا به آن برای ارزیابی سهام شرکت و...، به عواملی همچون ویژگی های اعضای کمیته حسابرسی توجه کافی داشته باشند.
- ۲- پیشنهاد می شود که بورس اوراق بهادار تهران، نهادها و سازمان هایی که مالکیت شرکت های تولیدی و خدماتی را به عهده دارند با اتخاذ تدابیر لازم، مؤسسات حسابرسی را متناسب با اندازه شرکت های مورد حسابرسی انتخاب و کمیته های حسابرسی این شرکت ها را ملزم کنند بر فرآیند حسابرسی شرکت ها نظارت کافی داشته باشند.
- ۳- پیشنهاد می شود که جامعه حسابداران رسمی ایران تدابیر لازم را برای تشویق و ترغیب مؤسسات حسابرسی برای جذب حسابرسان انفرادی اتخاذ کند و با رتبه بندی مؤسسات حسابرسی عضو جامعه، شرایطی فراهم شود که شرکت های بزرگ توسط مؤسسات حسابرسی بزرگ حسابرسی شوند. این وضعیت باعث می شود که مؤسسات حسابرسی کوچک تر برای به دست آوردن مشتریان بزرگ یا حسابرسان انفرادی را جذب کنند یا در یکدیگر ادغام شوند.

منابع

- ۱- اعتمادی، حسین و شفاخیبری، نصیبه، تاثیر جریان های نقد آزاد بر مدیریت سود و نقش کمیته ی حسابرسی در آن، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی، سال سوم، شماره ۱۰
- ۲- بنی مهد، مرادزاده، زینالی (۱۳۹۱) "از حق الزحمه حسابرسی بر اظهارنظر حسابرسی، مجله حسابداری مدیریت صص ۴۱-۵۴
- ۳- بزرگ اصل، موسی (۱۳۸۰) "استقلال حسابرس در تئوری و عمل" مجله حسابرس شماره ۶
- ۴- تختائی نصرالله، تمیمی محمد، موسوی زهرا (۱۳۹۰) "نقش کمیته حسابرسی در کیفیت گزارشگری مالی، حسابدار رسمی، صص ۴۵-۵۶
- ۵- جامعی، رضا و رستمیان، آزاده. (۱۳۹۵)، تاثیر تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی بر ویژگی های سود پیش بینی شده، فصل نامه پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۸، شماره ۲۹، ص ۱-۱۷.
- ۶- حساس یگانه، یحیی (۱۳۸۴) "فلسفه حسابرسی"، تهران، انتشارات علمی و فرهنگی
- ۷- خواجوی، شکراله و زارع، غلام حسن. (۱۳۹۱)، بررسی رابطه بین ساز و کارهای راهبردی شرکتی و انتخاب حسابرس، تحقیقات حسابداری و حسابرسی، انجمن حسابداری ایران، شماره ۱۴.
- ۸- سلیمانی، غلامرضا و مقدسی، مینا (۱۳۹۳) "نقش کنترل های داخلی، حسابرس داخلی و کمیته حسابرسی در بهبود نظام راهبری (حاکمیت) شرکتی، پژوهش حسابداری، شماره ۱۲
- ۹- صفرزاده، محمد حسین (۱۳۹۳)، ویژگی های حسابرس در بهبود کیفیت سود، مجله ی علمی پژوهشی دانش حسابداری مالی دوره ی اول، شماره ی ۳، زمستان ۱۳۹۳ ص ۸۵-۱۰۶.
- ۱۰- عباس زاده، محمدرضا و محمدی، جمال (۱۳۹۳) "بررسی عوامل موثر بر افزایش استقلال حسابرسان دیوان محاسبات کشور" فصلنامه حسابداری مالی شماره ۲۱ ص ۱-۲۱
- ۱۱- علوی طبری، سید حسین و عصابخش، راضیه. (۱۳۸۹)، نقش کمیته حسابرسی و بررسی موانع ایجاد و به کارگیری آن در ایران، پیشرفت های حسابداری (علوم اجتماعی و انسانی شیراز)، دوره ۲، شماره ۱، ص ۱۵۵ - ۱۷۷.
- ۱۲- فیروزی داریوش و رضایی فاطمه (۱۳۹۴)، ارزیابی تاثیر ویژگی های حسابرسی مستقل بر گزارشگری بهنگام مالی با لحاظ نمودن تاثیر ویژگی های هر شرکت، اولین کنفرانس بین المللی اقتصاد، مدیریت، حسابداری، علوم اجتماعی
- ۱۳- محمدیان (۱۳۹۰) "نقش و روابط حسابرس، کمیته حسابرسی و هیات مدیره در پاسخگویی به سهامداران" فصلنامه حسابرس شماره ۵۶ ص ۱۳۶
- ۱۴- وکیلی فرد، حمید رضا و محمدی، سامان. (۱۳۹۴)، تغییر حسابرس و نوع گزارش حسابرسی، فصل نامه پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۷، شماره ۲۵، ص ۳۹-۵۴.
- ۱۵- همت فر، محمود؛ اسلانی، محمد؛ لطفعلیان، فاطمه (۱۳۹۲) "وظایف و نقش های جدید برای حسابرسان در هزاره سوم" مجله حسابرس، سال پانزدهم - شماره ۶۷ صفحه - از ۵۶ تا ۶۶
- 16- Bedard, J., Chtourou, S.M. and Cousteau, L. (2004), The effect of audit committee expertise, independence, and activity on aggressive earnings management, Auditing: A Journal of Practice & Theory, Vol. 23, pp. 13-35
- 17- Baxter, P. and Cotter, J. (2009), Audit committees and earnings quality, Accounting and Finance, Vol. 4, pp. 267-2 0.
- 18- Charles, J. P.; Chen, X. S.; and X. Wu, (2010), "Auditor Changes Following a Big 4 Merger with a Local Chinese Firm: A Case Study." Auditing: A Journal of Practice and Theory, Vol.29, Issue. 1, PP. 41-72.

- 19- Dhaliwal, D., Lamoreaux, P., Lennox, C., Mauler, L.(2014). Management influence on auditor selection and subsequent impairments of auditor independence during the post-SOX period. Contemporary Accounting Research, forthcoming
- 20- Jones, J, (2014), earning management during import relief investigation, Journal of Accounting Research, autumn, 193-228
- 21- Gold, Anna and Klynsmitt, Patrick and Wallage, Philip and Wright, Arnold. (2017), The Impact of the Auditor Selection Process and Audit Committee Appointment Power on Investment Recommendations, Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=2484415>
- 22- Habib, A., & Azim, I, (2017), corporate governance and the value relevance of accounting information. Accounting Research Journal, Vol. 21(2), 167-1 4.
- 23- Kalelkar, Rachana. (2016), Audit committee diligence around initial audit engagement" Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting, Volume 33, Pages 59–67
- 24- Krishnan, G. and Visvanathan, G. (2010), "Does the SOX definition of an accounting expert matter? The association between audit committee directors' accounting expertise and accounting conservatism", Contemporary Accounting Research, Vol. 25, pp. 827-857
- 25- Lin, J.W. and Hwang, M.I. (2014). Audit quality, corporate governance, and earnings management: a meta-analysis. International Journal of Auditing, 14, pp. 57–77.
- 26- Lin, Jet al. (2014) Chinas international trade and air pollution in the United States.Vol.111 no.5.PP.1736-1741.
- 27- Reid, Lauren C. and Carcello, Joseph V. and Li, Chan and Neal, Terry L. , (2015). Impact of Auditor and Audit Committee Report Changes on Audit Quality and Costs: Evidence from the United Kingdom Available at: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2647507>
- 28- Sun, J. Lan, J. Liu, G. (2014),"In depend audit committee characteristics and real earnings management", managerial auditing journal, Vol. 2 No. 2, pp. 153-172.
- 29- Wilson, Earl R., Hay, Leon E. and Kattelus, Susan C. (1999). Accounting for governmental and nonprofit entities, Irwin: McGraw-Hill.