مجله علمی پژوهش درمدیریت ومطالعات اجتماعی، شماره ۱۷ ، پاییز ۱۳۹۸جلد۱، ص ۶۰-۴۵
http://www.jmss.ir

تاثیر ویژگی های کمیته حسابرسی (CAc) بر اجرای توصیه های حسابرسی داخلی (EIA)

مجله علمی پژوهش درمدیریت ومطالعات اجتماعی (سال پنجم)
شماره۱۷ / پاییز ۱۳۹۸ / ص ۶۰-۴۵

مصطفی حیدری هراتمه[۱]
[۱]عضو هیات علمی و استادیار گروه اقتصاد و مدیریت دانشگاه ازاد اسلامی واحد نراق

نویسنده مسئول:
مصطفی حیدری هراتمه

چکیده

امروزه اهمیت تعامل بین کمیته حسابرسی و حسابرسی داخلی مشخص و از اهمیت زیادی برخوردا می باشد . یکی ازکارکردهای کمیته های حسابرسی بررسی و نظارت بر واکنش مدیریت به توصیه ها و یافته های حسابرسی داخلی است. هدف از این مطالعه بررسی تاثیر ویژگی های کمیته حسابرسی و ادراکات اجرای توصیه های حسابرسی داخلیمی باشد . بنابراین با استفاده از داده های حاصل از بررسی حسابرسان داخلی ارشد از شرکت های نمونه این نتیجه حاصل شد که درک بیشتر اجرای توصیه های حسابرسی به شدت به وجود اعضای مستقل کمیته حسابرسی و تخصص اعضا در حسابرسی و حسابداری بستگی دارد. نتایج نشان می دهد : الف) ادراکات اجرای توصیه های حسابرسی داخلی تحت تاثیر جلسات مکرر بین کمیته حسابرسی و حسابرسان داخلی ارشد قرار می گیرد ب) هرجه تخصص اعضای کمیته حسابرسی بیشتر باشد احتمال اجرای توصیه های حسابرسی داخلی بیشتر است ج) همبستگی منفی بین اندازه کمیته های حسابرسی و اجرای توصیه های حسابرسی داخلی وجود دارد د) سه بعد (انتصاب، بررسی ۱، بررسی ۳) با اجرای توصیه های حسابرسی داخلی ارتباط مثبت دارند اما معنی دار نیستند ه) استقلال و اعضای با آگاهی کمیته های حسابرسی از حسابداری و حسابرسی تاثیر معنی داری بر اجرای توصیه های حسابرسی داخلی می گذارند.

واژه های کلیدی :

" کمیته حسابرسی " ، " حسابرسی داخلی " ، " توصیه های حسابرسی داخلی " ، " دانش و تخصص " ، " اندازه "

مقدمه

اهمیت حسابرسی داخلی موثر و وجود یک کمیته حسابرسی (AC) موثر ، به عنوان شالوده حاکمیت شرکتی خوب، به طور فزاینده ای در نتیجه سقوط های مالی مختلف در نظر گرفته می شود (بدارد و گندرون، ۲۰۱۰) . بسیاری از این سقوط ها در اوایل دهه ۲۰۰۰ رخ داد که باعث اطمینان بازارهای سرمایه به سقوط شد. درنتیجه، به نقش حسابرسی داخلی (IAF) و نقش AC ها در کمک به هیئت مدیرانی که تعهدات مالی خود را به عهده می گیرند بسیار توجه می شود (پوری، ترهان، و کاکار، ۲۰۱۰) . کمیته جسابرسی (AC) به عنوان مکانیزم حاکمیت شرکتی ، بررسی دقیق اطلاعات مالی شرکت و تسهیل کار حسابرسی داخلی و حسابرسان مالی را به عهده می گیرد. کمیته حسابرسی (AC) نیز موظف به نظارت بر IAF است . کمیته حسابرسی (AC) برای اجرای این وظایف باید به IAF کمک کند که به خاطر خود برای به عهده گرفتن مسئولیت های کمیته عمل می کند. علاوه براین، AC و IAF باید ضمیمه مدیریت ارشد شود، به طوری که آنها با سایر وظایف سازمانی تضعیف نشوند (سو و بنی، ۲۰۱۱) . مطالعات متعدد نشان می دهد که ویژگی های AC بر حسابرسی داخلی تاثیر می گذارد (آدل و مایسا ، ۲۰۱۳ ؛ ابوت، پارکر، و پترز ، ۲۰۱۰؛ باروا، راما، و شارما ، ۲۰۱۰؛ کالاهان و سویلو ، ۲۰۱۰؛ کاهیل ، ۲۰۰۶؛ مت زاین ، سابرامانیام ، و استوارت ، ۲۰۰۶ و کنت ، ۲۰۰۶؛ گودوین ، ۲۰۰۳) . بودجه حسابرسی داخلی به طور خاص با تعداد جلسات AC مرتبط است که نشان می دهد که AC مداوم از IAF بیشتر حمایت می کند که منجر به بودجه بیشتر حسابرسی داخلی می شود (باروئت و همکاران، ۲۰۱۰) . با این حال، تحقیقات تجربی تاثیر این ویژگی ها را بر ادراک میزان موفقیت اجرای توصیه های حسابرسی داخلی بررسی نمی کند. این فقدان مطالعاتی، نحقیق اخیر را بر می انگیزد که با بررسی تجربی این موضوع که آیا ویژگی های خاص کمیته حسابرسی AC بر اثر بخشی حسابرسی داخلی (EIA) تاثیر می گذارد برای پرکردن خلا موجود تلاش می کند. با ادراکات حسابرسان داخلی ارشد (CIAs) در مورد اجرای توصیه های حسابرسی داخلی ، اثریخشی حسابرسی داخلی EIA را ارزیابی نموده و بررسی و تعیین میزان تاثیر هر یک از ویژگی های کمیته حسابرسی AC بر اثربخشی حسابرسی داخلی EIA به عنوان انگیزه دیگر مطرح نماید بنابراین، نتایج این مطالعه ، تحقیقات موجود را تکمیل و تحقیقات اولیه را با ارائه ارزیابی متفاوت EIA توسعه می دهد. در ادامه تحقیق حاضر ، ادبیات نظری موضوع مورد بررسی قرار می گیرد سپس بخش روش تحقیق شامل تصریح مدل و معرفی داده ها ، تخمین و تجزیه و تحلیل الگو ارائه میگردد و در نهایت به نتیجه گیری و پیشنهادات پرداخته می شود

ادبیات نظری موضوع

در این تحقیق ارتباط بین ویژگی های AC و ادراکات مربوط به میزان اجرای توصیه های حسابرسی داخلی مورد بررسی قرار می گیرد، در حالی که مطالعات قبلی بر شاخص های دیگر، برای مثال، گزارش استقلال و مراحل بررسی تضمین کیفیت (کالاهان و سویلو، ۲۰۱۰) ، بودجه حسابرسی داخلی (باروا و همکاران، ۲۰۱۰ ؛ کارسلو، هرمانسون، و راگوناندان ، ۲۰۰۵) ، و اندازه واحد حسابرسی داخلی و درک کارکنان با تجربه حسابرسی (مت زین و همکاران، ۲۰۰۶) تمرکز می کنند. گفته می شود که هر چه استقلال AC ها بیشتر باشد، درک اجرای موفقیت آمیز توصیه های حسابرسی داخلی بیشتر است. به همین ترتیب، ادراکاتی وجود دارد که اجرای توصیه های حسابرسی داخلی زمانی بیشتر است که تخصص بیشتری در میان اعضای AC وجود داشته باشد، و زمانی که AC جلسات مکرر داشته باشد. چهار ویژگی AC ها (استقلال ، تخصص و دانش ، تعداد جلسات ، و تعداد اعضا) به عنوان ویژگی های موثر بر اثر بخشی حسابرسی داخلی EIA شناخته می شوند. بنابراین با توجه به مطالب فوق مساله تحقیق عبارتست از : آیا ویژگی های کمیته حسابرسی بر اجرای توصیه های حسابرسی داخلی تاثیر معنی داری دارد ؟

تصدیق این موضوع مهم است که هیچ یک از عوامل شناسایی شده واقعا مستقل نیستند زیرا ممکن است رفتار کمیته حسابرسی در یک منطقه مشروط بر اقدامات آن در منطقه دیگری باشد. بسیاری از محققان (برای مثال، مت زین و همکاران، ۲۰۰۶؛ ابوت، پارکر و پیترز، ۲۰۰۴؛ گودوین، ۲۰۰۳؛ ابوت، پارکر، ۲۰۰۰) تشخیص دادند که ماهیت کمیته حسابرسی با میزان استقلال آن، تخصص اعضا، ، تعداد اعضا، ، تعداد جلسات ، و میزان تعامل با حسابرس داخلی تعیین می شود. این مطالعه این فرضیه ها را می پذیرد اما به طور خاص بدین لحاظ از فرضیه های ارائه شده توسط مت زین و همکاران (۲۰۰۶) متفاوت است که این فرضیه ها می گویند کمیته حسابرسی موثر با میزان بیشتر اجرای توصیه های حسابرسی داخلی در ارتباط است. مت زین و همکاران (۲۰۰۶) بیان کردند که وقتی کمیته حسابرسی بسیار مستقل است و اعضا دارای دانش حسابداری و حسابرسی هستند حسابرسان داخلی مشارکت بیشتری با گزارشگری مالی دارند. بنابراین می توان گفت که هر چه کمیته جسابرسی موثرتر باشد

حسابرسان داخلی برای شرکت در گزارشگری مالی فعال تر هستند و درنتیجه میزان بیشتر اجرای توصیه ها آشکار می شود. در نتیجه، این مطالعه فرضیه هایی را در مورد تاثیر این ویژگی های کمیته حسابرسی بر اثر بخشی حسابرسی داخلی ارائه می دهد

فرضیه تحقیق درصدد تعیین روابط دقیق بین ویژگی های AC ها و درک اجرای توصیه های IAF و شدت تاثیر گذاری ویژگی های کمیته حسابرسی بر درک اجرای توصیه های IAF خواهد بود . هرچند مطالعات ورمیر ، راگوناندان ، و فورگیون ، (۲۰۰۹) ؛ ابوت و همکاران (۲۰۰۴) ؛ کارسلو و همکاران (۲۰۰۲) ؛ راگوناندان ، رید و راما ، (۲۰۰۱) و ابوت ، پارکر و پیترز (۲۰۰۲) نشان می دهند که ویژگی های AC ها با تعامل با حسابرسی داخلی ، هزینه های پرداخت شده به حسابرس خارجی ، و انتخاب حسابرس در ارتباط هستند اما نحوه ارتباط ویژگی های AC (تعداد اعضا ، تخصص اعضای کمیته حسابرسی ، استقلال و تعداد جلسات) هنوز هم با اجرای توصیه های حسابرسی شناخته شده نیست درنتیجه ، این مطالعه هدف را به طور خاص برنحوه و میزان تاثیر گذاری ویژگی های AC بر توصیه های حسابرسی توسعه می دهد. در تهایت بر این اساس تاثیر ویژگی های کمیته های حسابرسی (۴ ویژگی) و میزان تعامل کمیته حسابرسی با نقش حسلبرسی داخلی بر ادراکات اجرای توصیه های حسابرسی داخلی ۵ فرضیه به شرح مبانی نظری زیر تبیین و در نظر گرفته می شود :

۱) استقلال کمیته حسابرسی

به اعتقاد باروا و همکاران، (۲۰۱۰) استقلال AC اثربخشی بیشتری را برای نظارت بر کنترل های داخلی و گزارشگری مالی شرکت ترویج می دهد زیرا به احتمال زیاد اعضا می خواهند اعتبار خود را حفظ کنند لذا کمتر احتمال می رود تحت تاثیر آمال سایر افرادی قرار گیرند که ممکن است منافع آنها برای گزارشگری یکسویه به کار رود و به احتمال زیاد مستلزم کیفیت بیشتر حسابرسی هستند . ضرورت حفظ اعتبار فردی و جلوگیری از خطرات مربوط به مرافعه ناشی از گزارشگری نادرست است که اعضایی را مستعد می کنند که می توانند به طور مستقل برای کسب اطمینان بیشتر عمل کنند که به موجب آن سرمایه گذاری بیشتر در IAF را ترویج می دهند. مت زین و همکاران (۲۰۰۶) متوجه شدند که مشارکت بسیار موثر با حسابرسی داخلی زمانی امکان پذیر است که AC مستقل باشد. اسکاربروف، راما، و راگوناندان (۱۹۹۸) شواهدی را از احتمال بیشتر جلسات مکرر بین ACs مستقل و مدیر اجرایی ارشد حسابداری ارائه کردند که در نتیجه کار IAF را حمایت و تسهیل می کند، که به موجب آن AC را قادر می سازد در جریان یافته های حسابرسی داخلی قرار گیرد و اجرای بیشتر توصیه های آن را انتظار دارد.

H_1 : فرضیه اول : استقلال کمیته حسابرسی بر ادراکات اجرایی توصیه های حسابرسی داخلی تاثیر معنی داری دارد.

۲) تخصص اعضای کمیته حسابرسی

شورای گزارشگری مالی (FRC) در سال (۲۰۱۲) که تصریح می کند AC ها باید دارای تخصص و دانش مناسب باشند، تصریح دارد که : « هیئت مدیره باید خود را متقاعد کند که حداقل یکی از اعضای کمیته حسابرسی دارای تجربه مالی جدید و مرتبط باشد » . این شرط لازم جدیدترین دانش مالی را تصدیق می کند به طوری که برای عضویت AC ضروری است. علاوه براین، FRC بر تخصص حسابرسان خارجی تاکید می کند که برای کاربرد این تخصص در هر زمان ممکن به منظور بهبود درک خود از استراتژی های مدیریت ریسک سازمانی AC ها را ترویج می دهند. این فرایند مستلزم اتخاذ این است که AC ها تصمیمات مالی مناسب اتخاذ کنند و بر اساس تحلیل دقیق هزینه – فایده ، تصمیمات عملیاتی را به عهده گیرند. بیشتر این قضاوت ها ذهنی هستند و برای به حداقل رساندن مشکلات مرتبط مشاوره جامع موثر است. علاوه بر این، AC برای ارتباط موثر با حسابرسان داخلی و خارجی در مورد موضوع کنترل ها و نحوه تشخیص مناسب و رسیدگی به خطرات بالقوه حسابرسی مستلزم دانش و تخصص است (مک دانیل، مارتین، و ماینز ، ۲۰۰۲) . مسلما، اگر اعضای AC بتوانند با عمل حسابرسی با کل سازمان در ارتباط باشند و اجرای مناسب توصیه های حسابرسی داخلی و خارجی را تضمین کنند مسئولیت AC را صرفا می توان به نحو موثری به عهده گرفت. گودوین (۲۰۰۳) نیز در مطالعات خود متوجه ارتباط مثبت بین تخصص اعضای AC و دسترسی محرمانه بدون مانع آنها به CIA شد. بنابراین می توان بیان نمود که وجود تخصص حسابداری و حسابرسی ، اجرای توصیه های حسابرسی داخلی را افزایش می دهد.

H_2 : فرضیه دوم : دانش و تخصص اعضای کمیته حسابرسی در حسابداری، حسابرسی و امور مالی برادراکات اجرایی توصیه های حسابرسی داخلی تاثیر معنی داری دارد.

۳) تعداد جلسات کمیته حسابرسی

شورای گزارشگری مالی (FRC) در سال (۲۰۱۲) بر تعداد جلسات بین AC و حسابرسان داخلی به عنوان ترویج دهنده ارتباط خوب تاکید کرد. به طور خاص، FRC حداقل سه جلسه را در سال توصیه می کند. بدارد، چتورو، و کورتو (۲۰۰۴) این تعداد را به عنوان شاخص اثربخشی در نظر گرفتند و دزورت، هرمانسون، آرچامبولت، و رید (۲۰۰۲) عملکرد افزایش یافته اعضا را در این زمینه درنظر گرفتند. تحقیقات متعدد گذشته نیز نشان می دهد که تعداد زیاد این قبیل جلسات ، فرصت های کنترل داخلی و مشکلات گزارشگری را کاهش می دهد (نایکر و شارما ، ۲۰۰۹ ؛ ژانگ ، ژو ، و ژو ، ۲۰۰۷ ؛ ابوت و همکاران ، ۲۰۰۴ ؛ آرچامبولت و دزورت ، ۲۰۰۱ ؛ دیفاند و فرانسیس ، ۲۰۰۵) و IAF را بیشترحمایت می کند (راگوناندان و راما ، ۲۰۰۷) که بارو و همکاران (۲۰۱۰) در بر گرفتن نتایج مثبت برای بودجه IAF را مشخص می کند. از این رو، تصریح می شود که اجرای بیشتر توصیه های حسابرسی داخلی زمانی رخ می دهد که AC ها به طور مکرر جلسه برگزار کند .

H_3 : فرضیه سوم : تعداد جلسات کمیته حسابرسی بر ادراکات اجرایی توصیه های حسابرسی داخلی تاثیر معنی داری دارد.

۴) تعداد اعضای کمیته حسابرسی

شورای گزارشگری مالی (FRC) در سال (۲۰۱۲) بیان می کند که چنانچه حداقل سه عضو در AC ها وجود داشته باشند. ممکن است اعضای بیشتر ، افزایش تنوع و تخصص کلی را در پی داشته و امکان دارد که ضرورت سرمایه گذاری بیشتر در IAF را کاهش دهد. با این حال هرچند بارو و همکاران (۲۰۱۰) رابطه ایی بین بودجه حسابرسی داخلی و اندازه AC ها بدست نیاوردند و ابوت و همکاران (۲۰۰۲) هم متوجه رابطه بین گزارشگری مالی ضعیف و اندازه AC نشده و همچنین اخیرا ، ادلاند مایسا (۲۰۱۳) نتوانست متوجه رابطه بین اندازه AC و میزان تعامل آن با IAF شود محققانی همچون بنجامین و کاراهمی (۲۰۱۳) ؛ زمان و همکاران (۲۰۱۱) ؛ کالاهان و سویلو (۲۰۱۰) ؛ دیزورت و همکاران (۲۰۰۲) معتقدند که اندازه افزایش یافته (تعداد اعضای AC) موجب سرمایه گذاری بیشتر IAF گردیده و از اینرو ، احتمال اجرایی شدن توصیه های IAF را افزایش می دهد. نهایتا اینکه اثربخشی بیشتر AC ها با تعداد اعضا در اتباط است چرا که با افزایش تعداد اعضا ، افزایش وضعیت و اقتدار AC در سازمان ، تاثیر مثبت عمده برحاکمیت شرکتی سازمان ، افزایش کیفیت ، تخصیص منابع بیشتر به IAF ، اعمال کنترل های داخلی موثرتر و گزارشگری مالی دقیق تری حاصل خواهد شد .

.

H_4 : فرضیه چهارم : اندازه (تعداد اعضا) کمیته حسابرسی بر ادراکات اجرایی توصیه های حسابرسی داخلی تاثیر معنی داری دارد.

۵) رابطه بین حسابرسی داخلی و کمیته حسابرسی

راهنمایی شورای گزارشگری مالی (FRC) در سال (۲۰۱۲) در مورد کمیته های حسابرسی و کد حاکمیت شرکتی بر رابطه کاری موثر بین AC و IAF به عنوان عامل اصلی حاکمیت شرکتی مطلوب و مناسب تاکید می کند . راهنمایی FRC در مورد کمیته های حسابرسی و موسسات مشاوره آزمایشی حسابرسان داخلی، و ارتباط با کمیته حسابرسی نقش AC ها را در رابطه با حسابرسی داخلی مشخص می کند که به طور خاص بر ملاقات با رئیس حسابرسی داخلی ؛ مشارکت در انتصاب و برکناری رئیس حسابرسی داخلی ؛ نظارت و بررسی کار IAF ، کفایت منابع حسابرسی داخلی و فرایند ریسک مدیریت دلالت دارد . بنابراین طبق مطالعات آرنا و آزون (۲۰۰۹) و کریشنان (۲۰۰۵) ، از طریق ارتباط با IAF ، برخی اعضای AC ها درک خود از مدیریت ریسک و میزان اثربخشی کنترل های داخلی را افزایش و تجمیع می کنند . اعضای کمیته با چنین درکی می توانند پایگاه قدرتمندی را برای IAF درون سازمانی تاسیس کنند که توانایی آن را برای به عهده گرفتن مسئولیت هایش تسهیل می کند (بیسلی ، کارسلو ، هرمانسون ، و نیل ، ۲۰۰۹ ؛ ترلی و زمان ، ۲۰۰۷ ؛ گندرون و بدارد ، ۲۰۰۶) . این مطالعه با پیروی از مطالعات آدل و مایسا (۲۰۱۳) ؛ آرنا و آزون (۲۰۰۹) ؛ مت زاین و همکاران ، (۲۰۰۶) ؛ راگوناندان و همکاران (۲۰۰۱) بر سه جنبه اصلی (الف) تعداد جلسات بین AC و رئیس حسابرس داخلی (CIA) ؛ (ب) مشارکت AC در انتصاب و عزل CIA و (ج) بررسی برنامه های حسابرسی داخلی و مراحلی که شامل بودجه حسابرسی داخلی و گزارش های آنها درمورد کنترل های داخلی ، هماهنگی فعالیت ها با حسابرسان خارجی ، و مراحل مدیریت ریسک است ، تمرکز می کند.

الف) تعداد جلسات بین کمیته حسابرسی و حسابرس ارشد داخلی

تعداد جلسات بین AC و CIA فرصت تبادل منظم و به موقع اطلاعات را افراهم می کند (راگوناندان و همکاران ، ۲۰۰۱) . کمیته حسابرسی می تواند مطلع باقی بماند و کار حسابرسان داخلی را تسهیل کند. می توان درمورد پیشرفت های بالقوه سیستم گزارشگری مالی بحث کرد (مت زین و همکاران ، ۲۰۰۶) ، که به موجب آن افزایش کیفیت حاکمیت شرکتی بهبود پیدا می کند (دیزورت و سالتریو ، ۲۰۰۱) .

ب) مشارکت کمیته حسابرسی در انتصاب و عزل حسابرس ارشد داخلی

محققانی همچون کریستوفر، سارنز، و لئوگ (۲۰۰۹) ؛ بیلی (۲۰۰۷) بیان کردند که انتصاب CIA باید مستقل از نفوذ مدیریت ارشد باشد تا از بی طرفی اطمینان داشته و ترس از انتقام جویی حس شده توسط حسابرسان داخلی را زمانی که باید در مورد رفتار مدیریتی ضعیف گزارش دهند دور نگه دارند . مت زین و همکاران (۲۰۰۶) به کاهش نفوذ مدیریت عمومی ، زمانی که AC ها درگیر انتصاب و برکناری CIA می باشند توجه کردند و اینکه آگاهی از این فرایند در میان حسابرسان داخلی ، اعتماد به نفس آنها را در به عهده گرفتن وظایفشان افزایش می دهد ، به ویژه آن دسته از افرادی که با موضوعات حساس در ارتباط هستند. از این رو، مشارکت AC در تصمیم گیری عمده مربوط به نتایج CIA در توانمند سازی افزایش یافته IAF و امکان بیشتر توصیه هایش اجرا می شود .

ج) مشارکت در بررسی مراحل و برنامه حسابرسی داخلی

کمیته حسابرسی (AC) باید مراحل و برنامه حسابرسی داخلی سازمان را به منظور تخصیص منابع کافی برای IAF بررسی کند تا الزمات شورای گزارشگری مالی (FRC) در سال (۲۰۱۰) خود را به عهده بگیرد و نتایج حاصل از فعالیت های IAF را ارزیابی کند. مسلما، میزان نظارت AC فرصت های شناسایی نقاط ضعف و قوت برنامه IAF و اطمینان از اینکه توصیه های حسابرسی داخلی به درستی اثر می گذارند را تحت تاثیر قرار می دهد.

تحقیقات اولیه گودوین (۲۰۰۳) ؛ گودوین و یئو (۲۰۰۱) و راگوناندان و همکاران (۲۰۰۱) بیان کرد که وضعیت IAF درون سازمانی با سطوح بالاتر تعامل بین AC و IAF افزایش می یابد، به ویژه زمانی که تعامل با مشارکت IAF در مدیریت ریسک در ارتباط باشد . ابوت و همکاران (۲۰۱۰) و کارسلو و همکاران (۲۰۰۵) اظهار کردند که مشارکت AC در امور بودجه ای سرمایه گذاری بیشتر در IAF و توجه بیشتر به کار حسابرسان داخلی را سبب می گردد ، زیرا کمیته حسابرسی می تواند از حسابرسان داخلی درخواست کند ساختارهای کنترل داخلی را اصلاح کنند و/یا به طور مستقیم به نواحی خاصی از فعالیت درک شده با ریسک توجه کنند. نتیجه این گونه تعامل AC با IAF احتمال بسیار خوب این موضوع است که توصیه های IAF اجرا می شود.

H_5 : فرضیه پنجم : میزان تعامل کمیته حسابرسی با نقش حسابرسی داخلی بر ادراکات اجرایی توصیه های حسابرسی داخلی تاثیر معنی داری دارد .

روش تحقیق و تجزیه و تحلیل داده ها

پرسشنامه ایی برای سنجش ادراکات توصیه های حسابرسی داخلی (متغیر وابسته) و ویژگی های کمیته حسابرسی (متغیرهای مستقل) همسو و سازگار با تحقیقات ابوت و همکاران (۲۰۱۰) ؛ مت زین و همکاران (۲۰۰۶) ؛ کارسلو و همکاران (۲۰۰۵) شامل پنج بخش طراحی گردید . بخش اول شامل اطلاعات کلی درمورد پاسخ دهندگان و بخش های حسابرسی داخلی آنها (ویژگی های جمعیت شناختی) را جمع آوری می کند. بخش دوم ویژگی های کمیته های حسابرسی را ارزیابی می کند . بخش سوم بر تعامل بین حسابرسی داخلی و AC کمیته حسابرسی تمرکز می کند. بخش چهارم مربوط به ادراکات اجرای توصیه های حسابرسی داخلی است و نهایتا بخش پنجم بر میزان حمایت مدیریت برای حسابرسی داخلی تمرکز می کند.

مجموع ۶۲۴ پرسشنامه به (Chief Internal Auditors) CIA های شرکت های بورسی ذکر شده در بورس اوراق بهادار تهران ارسال شد. ۳۸۴ (۶۱٪/۵) پاسخ دهنده از این توزیع دریافت شد. این میزان پاسخ زمانی منطقی است که با میزان به دست آمده توسط مطالعات قبلی مقایسه شود. برای مثال، زمان و سارنز (۲۰۱۳) با مطالعه تعامل غیررسمی بین AC ها و IAF به میزان پاسخ ۲۷٫۸٪ CIA های شرکت های ذکر شده در انگلستان دست یافتند. مطالعه استرالیایی لئونگ، کوپر و پررا (۲۰۱۱) بر ساختارهای پاسخگویی و روابط مدیریتی مربوط به IAF (Internal Audit Function) تمرکز می کند که میزان پاسخ ۲۱٫۴٪ را کسب می کند. در مطالعه فعلی، پرسشنامه هایی که پس از ارسال یادداشت دریافت شد به عنوان پاسخگویان آخر درنظر گرفته شد و پس از آن به عنوان یک

پروکسی برای غیر پاسخ دهندگان عمل کرد. هنگام مقایسه متغیرهای کنترل و مستقل بین پاسخ دهندگان اولیه و آخر هیچگونه تفاوت قابل توجهی وجود ندارد، بنابراین بر تعصب عدم پاسخ دلالت ندارد.

آمار توصیفی متغیرها

جدول ۱) شاخص های مرکزی و پراکندگی متغیرها

متغیرها	حداقل	حداکثر	میانگین	انحراف استاندارد
توصیه	۹	۸۵	۳۹/۶	۱۸/۲
حمایت	۱	۵	۳/۶	۰/۸۲
دوره تصدی	۰/۸	۷	۲,۴	۰/۷۳
استقلال	٪۳۳	٪۱۰۰	٪۷۵	٪۱۳
تخصص	۱	۶	۳/۸	۰/۷۹
تعداد	۱	۹	۵/۳	۱,۳
اندازه	۲	۷	۴/۱	۱/۶
جلسه	۱	۹	۳/۵	۱/۴
انتصاب	۰	۱	۰/۶۴	۰/۵
بررسی۱	۲	۶	۲/۹	۱/۳
بررسی۲	۲	۳	۲/۱	۰/۴۸
بررسی۳	۱	۴	۳/۳	۰۰/۸۹

جدول ۱) آمار توصیفی نشان می دهد ٪۷۹ AC ها صرفا از مدیران مستقل تشکیل شده اند و اینکه تمام AC ها حداقل دارای یک متخصص در حسابداری و یا حسابرسی (با میانگین ۳/۸) هستند. نمونه AC ها به طور متوسط ۳/۵ بار در سال با حداقل ۱ و حداکثر ۹ جلسه برآورده می شود. علاوه براین، اندازه متوسط AC ها ۴/۱ مدیر است. نمونه AC ها با CIA های به طور متوسط ۳/۵ بار در سال برآورده می شوند و درگیر تصمیم گیری انتصاب و عزل CIA ها (۰/۶۴) هستند. علاوه براین، نمونه AC ها درگیر بررسی برنامه ها، برنامه ریزی، و بودجه بندی حسابرسی داخلی هستند و مشارکت حسابرسی داخلی در مدیریت ریسک وجود دارد. با این حال، نمره میانگین بررسی AC از گزارشگری مالی، کنترل داخلی، و انطباق IAF با قانون و مقررات تا حدودی کمتر از ۲/۱ است.

آزمون نرمال بودن متغیرها

از آماره جارکو- برا و سطح احتمال آن ، می توان نرمال بودن یا نبودن متغیرها را بررسی و تعیین نمود . بر این اساس چون سطح احتمال آماره جارکو - برا از ۵٪ بزرگتر می باشد متغیرها از توزیع نرمال پیروی می کنند .

جدول ۲) آزمون نرمال بودن متغیرها

متغیر	آماره (J B)	سطح اهمیت (Sig)
کمیته حسابرسی	۰/۸۹۲	۰/۴۷۱
اجرای توصیه های حسابرسی داخلی	0/638	0/623

آزمون مانایی متغیرها

لازم است جهت عدم مواجهه با رگرسیون کاذب و جعلی قبل از تخمین مدل، مانایی متغیرهای آن مورد بررسی قرار بگیرد. یک متغیر، وقتی ماناست که میانگین واریانس و ضرایب خودهمبستگی آن در طول زمان ثابت باقی بماند. به طور کلی اگر مبدأ زمانی یک متغیر، تغییر کند و میانگین و واریانس و کواریانس تغییری نکند، در آن صورت متغیر ماناست و در غیر این صورت متغیر، نامانا خواهد بود. مانایی متغیرها در سه حالت "در سطح"، "روی تفاضل اول" و "روی تفاضل دوم" می‌تواند بررسی شود . متغیرهایی که احتمال حاصل از آزمون آن‌ها "در سطح" کمتر از ۵٪ می‌باشد، فرضیه صفر در مورد آن رد شده و آن متغیر در سطح ماناست؛ درصورتی‌که بیشتر از ۵٪ باشد، نامانا است .

جدول ۳) آزمون مانایی متغیرها

متغیرها	آماره فیشر - ADF	احتمال	نتیجه
توصیه	۴۸۷/۵۶۴	۰/۰۰۰۰	I(0)
حمایت	۲۸۴/۴۳۵	۰/۰۰۰۰	I(0)
تصدی	۳۰۸/۷۶۵	۰/۰۰۳۱	I(0)
استقلال	۲۷۲/۴۳۲	۰/۰۰۳۴	I(0)
تخصص	۲۹۶/۶۵۳	۰/۰۰۲۸	I(0)
تعداد	۳۳۸/۶۵۲	۰/۰۰۲۹	I(0)
اندازه	۵۷۴/۱۲۳	۰/۰۰۰۰	I(0)
جلسه	۵۰۵/۶۵۱	۰/۰۰۰۰	I(0)
انتصاب	۳۵۴/۳۴۹	۰/۰۰۰۴	I(0)
بررسی۱	۴۴۶/۴۳۶	۰/۰۰۰۰	I(0)
بررسی۲	۵۵۴/۷۸۱	۰۰۰۰۰	I(0)
بررسی۳	۵۳۲/۵۶۲	۰/۰۰۰۰	I(0)

آزمون همبستگی

جدول ۴) ضرایب همبستگی برای متغیرها

	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷	۸	۹	۱۰	۱۱	۱۲
۱ توصیه	۱,۰۰											
۲ حمایت	۰/۵۷**	۱,۰۰										
۳ تصدی	۰/۵۲**	۰/۶۱**	۱,۰۰									
۴ استقلال	۰/۴۹**	۰/۴۱**	۰/۴۳**	۱,۰۰								
۵ تخصص	۰/۵۱**	۰/۴۶**	۰/۳۸**	۰/۶۱**	۱,۰۰							
۶ تعداد	۰/۰۱۹	-۰/۰۸۱	-۰/۲۴*	-۰/۲۲*	-۰/۲۱*	۱,۰۰						
۷ اندازه	-۰/۱۱۹	-۰/۰۳۷	-۰/۱۶	-۰/۰۴۳	-۰/۰۹۲	۰/۲۴۱*	۱,۰۰					
۸ جلسه	۰/۲۵*	۰/۰۱۹	-۰/۱۵۱	۰/۱۸۱	۰/۰۲۵*	۰/۰۱۹	-۰/۰۷۱	۱,۰۰				
۹ انتصاب	۰/۲۶**	۰/۱۲۷	۰/۱۵۱	۰/۰۹۵	۰/۱۲۳	۰/۰۸۷	-۰/۰۶۴	۰/۱۵	۱,۰۰			
۱۰ بررسی۱	۰/۱۳۲	۰/۰۸۹	۰/۰۴۲	۰/۰۱۷	۰/۱۴۷	-۰/۰۱۳	۰/۰۲۸	۰/۱۲۳	۰/۳۱۸**	۱,۰۰		
۱۱ بررسی۲	-۰/۱۵۷	۰/۰۱۲	-۰/۰۳۴	-۰/۱۹۱	-۰/۱۸۱	۰/۲۲۱*	۰/۰۴۸	-۰/۱۳۴	-۰/۳۴**	-۰/۲۵**	۱,۰۰	
۱۲ بررسی۳	۰/۱۸۷	۰/۰۵۷	۰/۲۱۲	۰/۲۱۸*	۰/۰۷۲	-۰/۰۵۳	-۰/۰۷۴	۰/۱۲۸	۰/۳۹۲**	۰/۱۵۸	-۰/۱۸۷	۱,۰۰

- ضریب همبستگی در سطح ۰/۰۵ قابل توجه است .

** ضریب همبستگی در سطح ۰/۰۱ قابل توجه است .

ماتریس همبستگی متغیرهای کنترلی ، مستقل و وابسته نشان می دهد. متغیر وابسته RECOMMEND (توصیه) ارتباط مثبت و قابل توجهی با پنج متغیر حمایت ، استقلال ، تخصص ، تصدی ، انتصاب ($P \prec 0.01$) و متغیر جلسه ($P \prec 0.05$) دارد و با مطالعات باروا و همکاران (۲۰۱۰) ؛ نایکر و شارما (۲۰۰۹) ؛ راگوناندان و راما (۲۰۰۷) ؛ ژانگ و همکاران (۲۰۰۷) ؛ ابوت و همکاران (۲۰۰۴) و آرچامبولت و دیزورت (۲۰۰۱) سازگار و همسو می باشد و سه متغیر تعداد ، بررسی ۳، و بررسی ۱ ارتباط مثبتی با متغیر وابسته توصیه دارند اما در سطح ۹۵ درصد اطمینان معنی دار نیستند ($P \succ 0.05$) و نهایتا دو متغیر بررسی ۲ و اندازه با متعیر وابسته توصیه ارتباط منفی دارند اما در سطح ۹۵ درصد اطمینان معنی دار نبوده ($P \succ 0.05$) و با مطالعات آدل و مایسا (۲۰۱۳) ؛ باروآ و همکاران (۲۰۱۰) و ابوت و همکاران (۲۰۰۲) همسو و سازگار می باشد .

الگوی رگرسیون

هم راستا با تحقیقات ابوت و همکاران (۲۰۱۰) ؛ مت زین و همکاران (۲۰۰۶) و کارسلو و همکاران (۲۰۰۵) معادله رگرسیونی زیر برای بررسی ارتباط بین ویژگی های کمیته حسابرسی و ادراکات اجرای توصیه های حسابرسی داخلی و میزان تاثیر گذاری هر یک از ویژگی ها در نظر گرفته می شود :

$$Recommend = b_0 + b_1 \text{support} + b_2 tenure + b_3 independence + b_4 \text{exp}ertise + b_5 frequency + b_6 \text{size} + b_7 meet - ing + b_8 \text{appoint} + b_9 \text{review}_1 + b_{10} \text{review}_2 + b_{11} review_3 + e_i$$

۰ = توصیه های حسابرسی داخلی که هرگز اجرا نمی شوند و ۱۰۰ = توصیه های حسابرسی داخلی که همواره اجرا می شوند

حمایت = حمایت مدیریت برای حسابرسی داخلی (۱ = به شدت مخالف تا ۵ = به شدت موافق)

دوره تصدی = تعداد سال هایی که CIA در موقعیت خود بوده است

استقلال = تعداد اعضای مستقل در کمیته حسابرسی به عنوان درصدی از تعداد کل اعضا در کمیته

تخصص = سطح دانش اعضای کمیته حسابرسی در رابطه با حسابداری و حسابرسی (۱ = ضعیف تا ۵ = عالی)

تعداد = تعداد جلسات کمیته حسابرسی

اندازه = تعداد اعضای کمیته حسابرسی

جلسه = تعداد جلسات بین کمیته حسابرسی و CIA

انتصاب = مشارکت کمیته حسابرسی در انتصاب و عزل CIA (۰= خیر ، ۱ = بله)

بررسی ۱ = کمیته حسابرسی برنامه ، طرح ها و بودجه حسابرس داخلی را بررسی می کند (۱= به شدت مخالف تا ۵ = به شدت موافق)

بررسی ۲ = کمیته حسابرسی گزارشگری مالی ، کنترل داخلی ، و تطابق حسابرس داخلی با قانون و مقررات را بررسی می کند (۱= به شدت مخالف تا ۵ = به شدت موافق)

بررسی ۳ = کمیته حسابرسی مشارکت حسابرس داخلی در مدیریت ریسک ، و دامنه محدودیت ها را بررسی می کند (۱= به شدت مخالف تا ۵ = به شدت موافق)

متغیرهای کنترلی مبتنی بر نتایج تحقیقات الزبان و سوان (۲۰۱۳) ؛ الزبان و گوایلیام (۲۰۱۴) ؛ کوهن و سایاگ (۲۰۱۰) ؛ میهرت و یسماو ، (۲۰۰۷) هستند که می گوید حمایت مدیریت ارتباط مثبت و قابل توجهی با اجرای توصیه های حسابرسی داخلی دارد. بنابراین با نظارت بر دوره تصدی CIA اعتقاد بر این است که بر کیفیت IAF تاثیر می گذارد (پیزینی ، لین ، زیگنفوز ۲۰۱۱ ؛ بیسلی و همکاران ، ۲۰۰۹ ؛ واکر ، شنکر و بارتون ، ۲۰۰۲)

جدول ۵) نتایج تخمین الگوی رگرسیون

متغیر	نشانه مورد انتظار	β (بتا)	t	مقدار p
ثابت	-	۵/۶۷۳		
حمایت	+	۰/۳۴۲	۳/۶۷۸	۰,۰۰۰
تصدی	+	۰/۲۸۷	۲/۲۶۵	۰/۰۳۲
استقلال	+	۰/۳۲۱	۴/۶۷۸	۰,۰۰۰
تخصص	+	۰/۲۱۸	۲/۶۷۳	۰/۰۱۴
تعداد	+	۰/۳۹۱	۰/۴۲۸	۰/۶۳۴
اندازه	+	-۰/۰۶۸	-۰/۸۷۹	۰/۳۱۲
جلسه	+	۰/۳۵۲	۲/۸۴۹	۰/۰۳۹
انتصاب	+	۰/۱۷۳	۲/۱۱۶	۰/۰۴۲
بررسی ۱	+	۰/۰۰۸	۰/۰۶۱	۰/۹۷۵
بررسی ۲	+	-۰/۱۲۱	-۱/۳۷۸	۰/۱۶۷
بررسی ۳	+	۰/۱۳۹	۱/۶۵۴	۰/۰۸۲

جدول ۵) نتایج رگرسیون را ارائه می دهد. اهمیت کلی مدل با R^2 تعدیل شده برابر با ۰/۶۸۸ در $P \prec 0.01$ معنی دار است. ضرایب متغیرهای کنترل (حمایت $P \prec 0.01$ و دوره تصدی $P \prec 0.05$) معنی دار هستند. ضریب متغیر استقلال در آزمون همبستگی مثبت معنی دار (که فرضیه H_1 را تایید می کند) را نشان می دهد که اظهار می کند وجود اعضای مستقل AC با درک بیشتر این موضوع در ارتباط است که درواقع توصیه های حسابرسی داخلی اجرا می شوند. علاوه براین، نتایج رگرسیون نشان می دهد که استقلال درمیان ویژگی های AC بیشتر به توصیه ($\beta = 0.321$) کمک می کند. نتایج رگرسیون نیز همبستگی معنی داری را بین ادراکات اجرای توصیه های حسابرسی داخلی (توصیه) و میزان دانش اعضای AC از مسائل حسابداری و حسابرسی ($P \prec 0.05$) نشان می دهد و درنتیجه H_2 را تایید می کند. ضریب مثبت نشان می دهد که هرچه میزان دانش AC بیشتر باشد احتمال اجرای توصیه های حسابرسی داخلی بیشتر است.

ضریب تعداد جلسات کمیته حسابرسی مثبت است ($P \succ 0.05$) اما معنی دار نیست (H_3 را تایید نمی کند) . با این حال، نتایج رگرسیون بر همبستگی منفی بین اندازه AC و اجرای توصیه های حسابرسی داخلی دلالت دارد، بنابراین H_4 را رد می کند. این نتایج هیچگونه رابطه ای را بین اندازه AC و ادراکات اجرای توصیه های حسابرسی داخلی نشان نمی دهد. این ارتباط منفی سازگار با مطالعات قبلی است (آدل و مایسا، ۲۰۱۳؛ باروا و همکاران، ۲۰۱۰) که هیچگونه ارتباطی بین اندازه AC و تعامل با حسابرسی داخلی را بیان نمی کنند.

نتایج رگرسیون بر تایید جزئی H_5 دلالت دارد، زیرا درحالی که یک بعد (جلسه) تعامل AC با حسابرسی داخلی ارتباط مثبت و معنی دار ($P \prec 0.01$) با توصیه دارد، سه بعد (انتصاب، بررسی ۱، بررسی ۳) با توصیه ارتباط مثبت دارند اما معنی دار نیستند، و یک بعد دارای ارتباط منفی (بررسی ۲) است. به طور خلاصه، نتایج نشان می دهد که تعداد جلسات بین AC و CIA ارتباط مثبت و معنی داری با ادراکات اجرای توصیه های حسابرسی داخلی (توصیه) $P \prec 0.01$ دارند. این فرایند نشان می دهد که هرچه AC بیشتر با CIA ملاقات کند این

کمیته بیشتر درمورد مسائلی که حسابرسان داخلی مواجه می شوند مطلع می شود، بیشتر درگیر بحث مربوط به توصیه و گزارش حسابرسی داخلی می شود، و بیشتر پاسخگویی مدیریت به توصیه ها و یافته های حسابرسان داخلی را بررسی و نظارت می کند. علاوه براین، نتایج نشان می دهد که مشارکت AC در انتصاب و عزل CIA ارتباط مثبتی با توصیه ($P = 0.052$) دارد که نشان می دهد که این مشارکت توانمندسازی بیشتر IAF را ارائه می دهد و از این رو ادراکات بیشتری از اجرای توصیه های حسابرسی داخلی ارائه می دهد.

به طور کلی، یافته های تحقیق نشان می دهد که استقلال AC، و اعضای AC با آگاهی از حسابداری و حسابرسی تاثیر معنی داری بر اجرای توصیه های حسابرسی داخلی می گذارند. زمانی که AC (برحسب استقلال و تخصص های حسابرسی) بسیار موثر است این یافته ها برای نتایج مطالعات مت زین و همکاران (۲۰۰۶) که دریافتند حسابرسان داخلی مشارکت بیشتری در گزارشگری مالی دارند حمایت تجربی ارائه می دهد. از این رو، می توان گفت که هرچه AC موثرتر باشد حسابرسان داخلی بیشتر می توانند درگزارشگری مالی شرکت کنند و بیشتر توصیه های حسابرسی داخلی اجرا می شوند.

نتیجه گیری

این تحقیق تاثیر ویژگی های AC بر ادراکات اجرای توصیه های حسابرسی داخلی را بررسی می کند. نتایج شواهدی ارائه می دهند مبنی بر اینکه وجود ویژگی های خاص (استقلال AC، تخصص اعضای AC، تعداد جلسات، و اندازه AC) بر ادراکات اجرای توصیه های حسابرسی داخلی تاثیر می گذارد. علاوه براین، بیان شد که با وجود اعضای مستقل در AC که بزرگترین شرکت کننده است کدام ویژگی در این رابطه مشارکت بیشتری دارد. این فرایند نشان می دهد که AC های دارای اعضای مستقل بیشتر حامی IAF هستند و بنابراین احتمالا بر مدیریت ریسک درون سازمان تاثیر بهتری می گذارند. این یافته ها نتایج موجود در مطالعه باروا و همکاران (۲۰۱۰) را تایید می کند که نشان می دهند ترکیب و پشتکار AC با سرمایه گذاری در حسابرسی داخلی مرتبط است. علاوه براین، یافته های تحقیق نتایج مت زین و همکاران (۲۰۰۶) را در رابطه با ویژگی های AC و ارزیابی حسابرسان داخلی از مشارکت آنها در حسابرسی صورت های مالی تایید می کند که خاطر نشان می کند وقتی اعضای AC مستقل هستند حسابرسان داخلی مشارکت بیشتری با حسابرسی خارجی دارند. درنتیجه، می توان گفت که وجود AC مستقل وقوع بیشتر ادراکات اجرای توصیه های حسابرسی داخلی و درنتیجه مشارکت بیشتر از حسابرسان داخلی تا حسابرسی خارجی را ترویج می دهد. همچنین نشان داده شد که دوره تصدی CIA تاثیرات ادراکات اجرای توصیه های حسابرسی داخلی است. انتظار می رود CIA ها با دوره تصدی طولانی تر درمورد محیط داخلی سازمان های خود و اجرای توصیه های حسابرسی داخلی بسیار مطلع باشند. مطالعه مذکور به مطالعات و تحقیقات موجود در این زمیه اضافه می شود و در خصوص ضرورت استانداردهایی که جنبه ها و ویژگی های AC و ارتباط حسابرسی داخلی را مورد خطاب قرار می دهد برای تنظیم کنندگان ، منابع و پایگاه اطلاعاتی محسوب می شوند. مشارکت مهمی که با منابع حسابرسی داخلی انجام می شود با دوره تصدی CIA و ادارکات اجرای توصیه های حسابرسی داخلی مرتبط است.

این مطالعه مشروط به محدودیت های خاصی است که فرصت هایی را برای تحقیقات آتی فراهم می کند. داده های از طریق بررسی CIA ها جمع آوری گردید و به ادراک این پرسنل درخصوص میزان اجرای توصیه های آنها توسط حسابرسی ها می پردازد. ممکن است یک نظر سنجی با نمونه ای از حسابرسی ها تصویر متفاوتی را برحسب اعتقادات مربوط به سطح اجرای توصیه های CIA، و واقعیت موقعیت همانطور که با تغییرات منسجم تمرین ارزیابی می شود آشکار کند. به همین ترتیب، ممکن است عوامل جمعیت شناختی مانند سن و جنسیت که این مطالعه برای دربرگرفتن آن تلاش نمی کند برحسب ظرفیت پاسخ دهندگان (یا CIA ها و یا حسابرسی ها) برای ایجاد ادراکات مثبت و یا منفی تلاش های انجام شده برای مطابقت با توصیه ها تاثیرگذار باشد. این واقعیت که بر متغیرهایی مانند بودجه حسابرسی داخلی، اندازه حسابرسی داخلی، و مشارکت در تغییر CIA تمرکز شود و بررسی اینکه آیا اینها با اجرای توصیه های حسابرسی داخلی در ارتباط هستند محدودیت دیگری است. در رابطه با متغیر آخر، درحالی که این مطالعه مشارکت AC در انتصاب/برکناری CIA ها را ارزیابی می کند، اثبات نمی کند که آیا چنین تغییری در واقع صورت گرفته است. ممکن است این گونه تغییرات سیگنالی از حاکمیت بهبود یافته/ روبه افول باشد.

References

ReferencesAbbott, L., & Parker, S. (2000). Auditor selection and audit committee characteristics. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 19(2), 47–66.

Abbott, L., Parker, S., & Peters, G. (2002). Audit committee characteristics and financial misstatement: A study of the efficacy of certain ribbon committeerecommendations. Retrieved from _http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract id=319125_.

Abbott, L., Parker, S., & Peters, G. (2004). Audit committee characteristics and restatements. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 23(1), 69–87.

Abbott, L., Parker, S., & Peters, G. (2010). Serving two masters: The association between audit committee internal audit oversight and internal audit activities.Accounting Horizons, 24(1), 1–24.

Adams, M. (1994). Agency theory and the internal audit. Managerial Auditing Journal, 9(8), 8–12.

Adel, B., & Maissa, T. (2013). Interaction between audit committee and internal audit: Evidence from Tunisia. The IUP Journal of Corporate Governance, XII(2),60–80.4

Alzeban, A., & Sawan, N. (2013). The role of internal audit function in the public sector context in Saudi Arabia. African Journal of Business Management, 7(6),443–454.

Alzeban, A., & Gwilliam, D. (2014). Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector. Journal of International Accounting,Auditing and Taxation, 23(2), 74–86.

Anderson, R., Mansi, S., & Reeb, D. (2004). Board characteristics, accounting report integrity, and the cost of debt. Journal of Accounting and Economics, 37(3),315–342.

Archambeault, D., & DeZoort, F. (2001). Auditor opinion shopping and the audit committee: An analysis of suspicious auditor switches. International Journalof Auditing, 5, 33–45.

Arena, M., & Azzone, G. (2009). Identifying organizational drivers of internal audit effectiveness. International Journal of Auditing, 13(1), 43–60.

Bailey, J. (2007). Best practices for internal auditor independence. Internal Auditing, 22(2), 34–37.Barrett, M. (1986). Measuring internal auditing performance. Internal Auditing, 2, 30–35.

Barua, A., Rama, D., & Sharma, V. (2010). Audit committee characteristics and investment in internal auditing. Journal of Accounting and Public Policy, 29,503–513.

Bedard, J., Chtourou, S., & Courteau, L. (2004). The effect of audit committee expertise, independence and activity on aggressive earning management.Auditing: A Journal of Practice and Theory, 23(2), 13–35.

Bédard, J., & Gendron, Y. Y. (2010). Strengthening the financial reporting system: Can audit committees deliver? International Journal of Auditing, 14(2),174–210.

Benjamin, S., & Karrahemi, K. (2013). A test of audit committee characteristics and free cash flows. Corporate Ownership & Control, 10(2), 611–626.

Beasley, M., Carcello, J., Hermanson, D., & Neal, T. (2009). The audit committee oversight process. Contemporary Accounting Research, 26, 935–936.

Bryman, A., & Bell, E. (2007). Business research methods (2nd ed.). Oxford: The US: Oxford University Press Inc.Cahill, E. (2006). Audit committee and internal audit effectiveness in a multinational bank subsidiary: A case study. Journal of Banking Regulation, 7(1/2),160–179.

Callahan, C., & Soileau, J. (2010). Influence of audit committee and internal audit function effectiveness on enterprise risk management adoption. In AmericanAccounting Association Annual Meeting and Conference on Teaching and Learning in Accounting July–August, 2010, San Francisco, USA,. Retrieved from_http://aaahq.org/AM2010/abstract.cfm?submissionID=1892

Cohen, A., & Sayag, G. (2010). The effectiveness of internal auditing: An empirical examination of its determinants in Israeli organizations. AustralianAccounting Review, 20(3), 296–307.

Carcello, J., & Neal, T. (2000). Audit committee characteristics and auditor reporting. Accounting Review, 75(4), 453–467.Carcello, J., Hermanson, D., Neal, T., & Riley, R. (2002). Disclosures in audit committee charters and reports. Accounting Horizons, 16(4), 291–304.

Carcello, J., Hermanson, D., & Raghunandan, K. (2005). Factors associated with US public companies' investment in internal auditing. Accounting Horizons,19(2), 65–80.

Christopher, J., Sarens, G., & Leung, P. (2009). A critical analysis of the independence of the internal audit function: Evidence from Australia. Accounting,Auditing & Accountability Journal, 22(2), 200–220.

DeFond, M., & Francis, J. (2005). Audit research after Sarbanes–Oxley. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 24, 5–30. Supplement.

DeZoort, F., & Salterio, S. (2001). The effects of corporate governance experience and financial reporting and audit knowledge on audit committee members'judgments. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 20(2), 31–47.

DeZoort, F., Hermanson, D., Archambeault, D., & Reed, S. (2002). Audit committee effectiveness: A synthesis of the empirical audit committee literature.Journal of Accounting Literature, 21, 38–47.

Dhaliwal, D., Naiker, V., & Navissi, F. (2010). The association between accruals quality and the characteristics of accounting experts and mix of expertise onaudit committees. Contemporary Accounting Research, 27(3), 787–827.

Fadzil, F., Haron, H., & Jantan, M. (2005). Internal auditing practices and internal control system. Managerial Auditing Journal, 20(8), 844–866.

Financial Reporting Council (FRC). (2012a). Guidance on audit committees. London: FRC. Retrieved from _www.frc.org.uk_.Financial Reporting Council (FRC). (2012b). The UK corporate governance code. London: FRC. Retrieved from _www.frc.org.uk_.

Frigo, M. (2002). A balanced scorecard framework for internal auditing departments. Florida: The Institute of Internal Auditors Research Foundation.Altamonte Springs.Gendron, Y., & Bedard, J. (2006). On the constitution of audit committee effectiveness. Accounting, Organizations and Society, 31, 211–239.

Goodwin, J. (2003). The relationship between the audit committee and the internal audit function: Evidence from Australia and New Zealand. InternationalJournal of Auditing, 7, 263–278.

Goodwin, J., & Yeo, T. (2001). Two factors affecting internal audit independence and objectivity: Evidence from Singapore. International Journal of Auditing,5(2), 107–125.

Hamdan, A., Sarea, A., & Reyad, S. (2013). The impact of audit committee characteristics on the performance: Evidence from Jordan. International ManagementReview, 9(1), 32–42.

Kalbers, L., & Fogarty, T. (1993). Audit committee effectiveness: An empirical investigation of the contribution power. Auditing: A Journal of Practice & Theory,12(1), 24–48.

Khanchel, I. (2007). Corporate governance: Measurement and determinant analysis. Managerial Auditing Journal, 22(8), 740–760.Krishnan, J. (2005). Audit committee quality and internal control: An empirical analysis. Accounting Review, 80, 649–675.

Krishnan, G., & Visvanathan, G. (2008). Does the SOX definition of an accounting expert matter? The association between audit committee directors'expertise and conservatism. Contemporary Accounting Research, 25(3), 827–858.

Leung, P., Cooper, B., & Perera, L. (2011). Accountability structures and management relationships of internal audit: An Australian study. Managerial AuditingJournal, 26(9), 794–816.

McDaniel, L., Martin, R., & Maines, L. (2002). Evaluating financial reporting quality: The effects of financial expertise vs. financial literacy. The AccountingReview, 77(Supplement), 139–167.

Mat Zain, M., Subramaniam, N., & Stewart, J. (2006). Internal auditors' assessment of their contribution to financial statement audits: The relationship withaudit committee and internal audit function characteristics. International Journal of Auditing, 18(1), 1–18.

Mihret, D., & Yismaw, A. (2007). Internal audit effectiveness: An Ethiopian public sector case study. Managerial Auditing Journal, 22(5), 470–484.Naiker, V., & Sharma, D. (2009). Former audit partners on the audit committee and internal control deficiencies. The Accounting Review, 84(2), 559–587.

Pizzini, M., Lin, S., & Ziegenfuss, D. (2011). The impact of internal audit function quality and contribution on audit delays. In Paper presented at Amer-ican Accounting Association Annual Meeting August, 2011, Denver,. Retrieved from _http://aaahq.org/AM2011/abstract.cfm?submissionID=589_ and_http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract id=1673490_.

Puri, R., Trehan, R., & Kakkar, H. (2010). Corporate governance through audit committee: A study of the Indian Corporate Sector. IUP Journal of CorporateGovernance, IX(1 & 2), 48–56.

Raghunandan, K., Read, W., & Rama, V. (2001). Audit committee composition, "Gray director", and interaction with internal auditing. Accounting Horizons,15(2), 105–118.

Raghunandan, K., & Rama, D. (2007). Determinants of audit committee diligence. Accounting Horizons, 21(3), 265–280.Sawyer, L. (1995). An internal audit philosophy. Internal Auditor, August, 46–55.

Scarbrough, D., Rama, D., & Raghunandan, K. K. (1998). Audit committee composition and interaction with internal auditing Canadian evidence. AccountingHorizons, 12, 51–62.

Soh, D., & Bennie, M. (2011). The internal audit function: Perceptions of internal audit roles, effectiveness, and evaluation. Managerial Auditing Journal, 26(7),605–622.

Spraakman, G. (1997). Transaction cost economics: A theory of internal audit. Managerial Auditing Journal, 17(7), 323–330.

Stewart, J., & Kent, P. (2006). Relation between external audit fees, audit committee characteristics and internal audit. Accounting and Finance, 46(3),387–404.

Turley, S., & Zaman, M. (2007). Audit committee effectiveness: Informal processes and behavioral effects. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 20,765–788.

Van Gansberghe, C. (2005). Internal auditing in the public sector: A consultative forum in Nairobi, Kenya, shores up best practices for government auditprofessionals in developing nations. Internal Auditor, 62(4), 69–73.

Vermeer, T., Raghunandan, K., & Forgione, D. (2009). Audit fees at US non-profit organizations. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 28(2), 289–303.

Walker, P., Shenkir, W., & Barton, T. (2002). Enterprise risk management: Putting it all together. Altamonte Springs, FL: Institute of Internal Auditors ResearchFoundation.

Xiangdong, W. (1997). Development trends and future prospects of internal auditing. Managerial Auditing Journal, 12(4/5), 200–204.

Zaman, M. (2001). Turnbull—Generating undue expectations of the corporate governance role of audit committees. Managerial Auditing Journal, 16(5), 5–9.

Zaman, M., & Sarens, G. (2013). Informal interactions between audit committees and internal audit functions: Exploratory evidence and directions forfuture research. Managerial Auditing Journal, 28(6), 495–515.

Zaman, M., Hudaib, M., & Haniffa, R. (2011). Corporate governance, audit fees and nonaudit fees. Journal of Business Finance & Accounting, 38(1&2), 165–197.

Ziegenfuss, D. (2000). Measuring performance. Internal Auditor, 57(1), 36–40.

Zhang, Y., Zhou, J., & Zhou, N. (2007). Audit committee quality, auditor independence, and internal control weaknesses. Journal of Accounting and PublicPolicy, 26(3), 300–327.