

## بررسی تاثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر کیفیت صورت‌های مالی در شرکت‌های پذیرفته‌شده بورس اوراق بهادار تهران

محمد خان محمدی

کارشناس ارشد حسابداری، حسابدار رسمی

هادی موبدی آملی

کارشناس ارشد حسابداری، حسابدار رسمی

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۱/۱۶ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۰۱/۲۲

### چکیده

هدف از پژوهش حاضر، بررسی رابطه ویژگی‌های کمیته‌های حسابرسی بر کیفیت صورت‌های مالی است. برای اندازه‌گیری مدیریت سود از مدل تعدیل شده جونز استفاده شد. جامعه آماری این پژوهش شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران، شامل ۱۰۰ شرکت فعال در صنایع مختلف طی سال‌های ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۴ می‌باشد. برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از روش رگرسیون چندگانه با استفاده از نرم افزار Eviews نسخه نهم، استفاده شده و برای تجزیه و تحلیل داده‌ها نرم افزار Excel بکار گرفته شده است. یافته‌ها بیانگر آن است که بین استقلال کمیته حسابرسی و تخصص کمیته حسابرسی و اندازه کمیته حسابرسی با کیفیت صورت‌های مالی رابطه معناداری وجود دارد.

**واژه‌های کلیدی:** اندازه کمیته حسابرسی، کمیته حسابرسی، تخصص اعضای کمیته حسابرسی، مدیریت سود، اندازه‌گیری مدیریت سود.

## ۱- مقدمه

بیانیه‌های رسمی مربوط است. در دهه اخیر، تحقیقات کمیته‌ی حسابرسی بسیار افزایش داشته است. برخی از این تحقیقات بر روی وجود و فعالیت و اخیراً بر روی اثربخشی کمیته‌ی حسابرسی متمرکز شده است. در ایالات متحده، بیسلی (۱۹۹۶) نشان می‌دهد که وجود کمیته‌ی حسابرسی و استقلال مدیران، تقلب گزارشگری مالی را کاهش می‌دهد. دی زورت (۱۹۹۷) استنباط اعضای کمیته‌ی حسابرسی را در زمینه‌ی مسئولیت واگذار شده به آن‌ها و همچنین استنباط آن‌ها را از نظارت کمیته‌ی حسابرسی به‌طور کلی مورد بررسی قرار داد. وی نشان می‌دهد که بسیاری از اعضای کمیته‌ی حسابرسی باور دارند که تخصص کافی در زمینه‌ی نظارت و مربوط به حسابداری، حسابرسی و قانون ندارند.

از سویی دیگر، کمیته‌های حسابرسی، از هنگام شکل یافتن خود در اوایل دهه ۱۹۴۰ تاکنون، نقش مهمی در راهبری شرکت‌های سهامی داشته‌اند و اهمیت کمک‌هایی که کرده‌اند، در سال‌های اخیر مشهودتر است زیرا کمیته‌های حسابرسی را محافظان سازمانی می‌دانند که برای صادقانه بودن وضعیت مالی شرکت‌های سهامی عام، اطمینان بخشی می‌کنند. به دلیل شدت تأکیدهای اعمال شده بر راهبری شرکت‌های سهامی در هزاره قبلی به‌ویژه آن شرکت‌هایی که توسط عموم در آن‌ها سرمایه‌گذاری شده است، کمیته‌های حسابرسی در بسیاری از سازمان‌های غیرانتفاعی وضعیت ویژه‌ای یافته و توجهات بیشتری را به خود جلب نموده‌اند و نفوذ تأثیر آن‌ها در سازمان‌ها با این روند مطابق بوده است (اسماعیل و چندلر<sup>۱</sup>، ۲۰۰۴). از این رو در تحقیق حاضر درصدد پاسخگویی به این سؤال هستیم که آیا ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر کیفیت صورت‌های مالی ارتباط معناداری وجود دارد یا خیر؟

## سؤال اصلی تحقیق

آیا بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر کیفیت صورت‌های مالی تأثیر معناداری وجود دارد؟

## سؤالات فرعی تحقیق

- ۱) آیا بین استقلال کمیته حسابرسی بر کیفیت صورت‌های مالی تأثیر معناداری وجود دارد یا خیر؟
- ۲) آیا بین اندازه کمیته حسابرسی بر کیفیت صورت‌های مالی تأثیر معناداری وجود دارد یا خیر؟
- ۳) آیا بین تخصص کمیته حسابرسی بر کیفیت صورت‌های مالی تأثیر معناداری وجود دارد یا خیر؟

کمیته‌های حسابرسی، از هنگام شکل یافتن خود در اوایل دهه ۱۹۴۰ تاکنون، نقش مهمی در راهبری شرکت‌های سهامی داشته‌اند و اهمیت کمک‌هایی که کرده‌اند، در سال‌های اخیر مشهودتر است زیرا کمیته‌های حسابرسی را محافظان سازمانی می‌دانند که برای صادقانه بودن وضعیت مالی شرکت‌های سهامی عام، اطمینان بخشی می‌کنند. از دیدگاه قانون، سازمان‌های دولتی این قدرت را دارند که برای صادرکنندگان اوراق بهادار، یعنی بازارهای سهام، مقرراتی را وضع کنند و کمیسیون بورس اوراق بهادار (SEC)، در تأسیس و نظارت بر کمیته حسابرسی شرکت‌های سهامی عام، از آغاز شکل‌گیری آن‌ها، مشارکتی مؤثر داشته است. هرچند بازارهای سهام، خود به‌عنوان مؤسساتی خودکنترلی در شکل گرفتن جزئیات مقرراتی که کمیسیون بورس اوراق بهادار اجبار کرده بود و کمیته‌های حسابرسی نیز باید از آن‌ها پیروی می‌کردند، نقش مؤثری داشته‌اند، با این حال، صرف‌نظر از آن الزامات قانونی و مقرراتی، مجموعه‌ای از بهترین اقدامات که حاصل تلاش مشترک رهبران حرفه‌هایی، نظیر حقوق، سرمایه‌گذاری و حسابرسی بودند نیز بسیار اثربخش بودند. حرفه حسابداری عمومی از طریق انجمن حسابداران خبره آمریکا نیز فعالیت‌های حمایتی طولانی از نیاز به نقش پراهمیت کمیته‌های حسابرسی داشته‌اند. (وافیس، ۲۰۰۵).

## بیان مسئله و پرسش پژوهش

کمیته‌ی حسابرسی، از سازوکارهایی است که انتظار می‌رود در راستای حفظ منافع گروه‌های گوناگون استفاده‌کننده از اطلاعات حسابداری، مؤثر واقع شود. در سال‌های اخیر، کشورهای توسعه‌یافته شاهد ظهور و تکامل شتابان کمیته‌های حسابرسی بوده‌اند. گسترش عملیات بین‌المللی، تشدید فعالیت‌های شرکت‌های سهامی برای کسب مزایای رقابتی، افزایش بدهی‌های ناشی از خسارت به محیط‌زیست، نقش و تأثیر برآوردهای مدیریت در ارقام مندرج در صورت‌ها و گزارش‌های مالی، نبود مبنایی معتبر برای بررسی ادعاهای مدیریت در رابطه با کفایت ساختار کنترل داخلی از سوی حسابسان مستقل، گسترش استفاده از سیستم‌های رایانه‌ای و به دنبال آن، مشکل‌تر شدن نظارت بر کنترل این سیستم‌ها، سبب تشدید روند ایجاد و به‌کارگیری کمیته‌ی حسابرسی شده است (رحیمیان، ۱۳۸۲). یکی از مسئولیت‌های اصلی کمیته‌ی حسابرسی شرکت، بررسی چالش‌های عمده‌ی صورت‌های مالی و قضاوت‌های ایجادشده در زمینه‌ی تهیه‌ی صورت‌های مالی، گزارش‌های میان‌دوره‌ای و

<sup>1</sup> Smaail, k. Chandler. R

## مبانی نظری و پیشینه تحقیق

### تعریف کمیته حسابرسی

کمیته حسابرسی یکی از کمیته‌های هیئت‌مدیره واحد اقتصادی و متشکل از ۳ تا ۵ و در برخی موارد ۷ نفر از اعضای غیرموظف هیئت‌مدیره است که مسئولیت نهایی نظارت بر کلیه فعالیت‌های مالی شرکت را بر عهده دارد. (آرنس و لوبک<sup>۱</sup>، ۲۰۰۳)

منظور از اعضای غیرموظف کمیته حسابرسی اعضای است که در عین عضویت در هیئت‌مدیره واحد اقتصادی، در آن مسئولیت اجرایی یا عملیاتی ندارند.

انتخاب اعضای کمیته از خارج سازمان، استقلال اعضای کمیته را افزایش می‌دهد. به عبارتی دیگر، نبودن مدیران موظف در کمیته حسابرسی سبب می‌شود تا حسابرسان بتوانند مسائلی همچون نقاط ضعف کنترل‌های داخلی، اختلاف نظر با مدیریت درباره اصول و روش‌های حسابداری، نشانه‌های احتمالی سوء استفاده‌های مدیریت یا سایر اعمال غیرقانونی مسئولان شرکت را صریح‌تر با کمیته حسابرسی مطرح کنند. تماس‌های کمیته حسابرسی با حسابرسان، اطلاعاتی به هنگام درباره وضعیت مالی واحد اقتصادی و نیز اطلاعات لازم برای ارزیابی کارایی و درست‌کاری مدیریت در اختیار هیئت‌مدیره واحد اقتصادی قرار می‌دهد. (ارباب سلیمانی و نفری، ۱۳۷۸).

### وظایف و اختیارات کمیته حسابرسی

از جمله وظایف کمیته حسابرسی، کمک به انتخاب حسابرس، مدیریت فرآیند کار حسابرسی، بررسی مجدد نتایج 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. در صورتی که کمیته حسابرسی به طرز صحیح سازمان‌دهی شود و مورداستفاده قرار گیرد، می‌تواند برای تمام گروه‌های علاقه‌مند منافع چشمگیری داشته باشد. کمیته حسابرسی می‌تواند وظیفه‌ی مباشرت گزارش‌گری هیئت‌مدیره را تقویت کند، همچنین می‌تواند ارتباط بین حسابرس مستقل و مدیریت را بهبود بخشد و میزان استقلال حسابرس را از طریق خدمت کردن به عنوان سپر بین حسابرس مستقل و مدیریت افزایش دهد.

کمیته حسابرسی به مؤدیان و اعتباردهندگان کمک می‌کند تا مطمئن شوند که منافع آن‌ها در اثر انجام حسابرسی به حداکثر می‌رسد. (ویلسون و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۰۰) کمیته

حسابرسی به دلیل استقلال از هیئت‌مدیره واحد اقتصادی، سبب حفظ ارتباط مستقیم بین هیئت‌مدیره واحد اقتصادی، حسابرسان مستقل و حسابرسان داخلی می‌شود. (ارباب سلیمانی و نفری، ۱۳۷۸)

بر اساس ماده ۲ منشور کمیته حسابرسی نمونه سازمان بورس اوراق بهادار، هدف از تشکیل کمیته حسابرسی، کمک به ایفای مسئولیت نظارتی هیئت‌مدیره و بهبود آن به منظور کسب اطمینان معقول از: "مدیریت ریسک و کنترل‌های داخلی"، "سلامت گزارشگری مالی"، "اثربخشی حسابرسی داخلی"، "استقلال حسابرسی مستقل و اثربخشی حسابرس مستقل" و رعایت قوانین، مقررات و الزامات است، بنابراین خاطرنشان می‌سازد وظایف خطیری برای اعضای کمیته حسابرسی در نظر گرفته شده است که به نظر می‌رسد تشکیل حداقل جلسات ماده ۱۴ منشور فوق‌الذکر، یعنی تشکیل حداقل ۶ جلسه برای دستیابی به اهداف مدنظر، بسیار کم و نامناسب باشد. از سوی دیگر تشکیل جلسات مستمر و پی‌درپی ممکن است پیامدهایی در برداشته باشد: یکی از پیامدهایی که لاجرم ضروری به نظر می‌رسد آنکه با توجه به اینکه در منشور نمونه، برای هر کدام از موضوعات "کنترل داخلی و مدیریت ریسک"، "گزارشگری مالی"، "حسابرسی داخلی"، "حسابرس مستقل"، "رعایت قوانین"، "مقررات و الزامات"، "گزارش دهی"، "سایر مسئولیت‌ها"، وظایفی برای کمیته حسابرسی در نظر گرفته شده است؛ بنابراین ایفای این مسئولیت‌ها توسط کمیته حسابرسی، مستلزم صرف زمان قابل‌ملاحظه‌ای خواهد بود که این موضوع نیازمند تصویب حق‌الزحمه مناسب توسط هیئت‌مدیره است (ماهنامه ۱۰۷ بورس، ۱۳۹۲).

### پیشینه کمیته حسابرسی

پیشینه ایجاد کمیته حسابرسی به سال ۱۹۳۹ میلادی برمی‌گردد. بعد از وقوع تقلب شرکت مک کسون رابینز<sup>۳</sup>، سازمان بورس اوراق بهادار آمریکا به تمام شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار نیویورک<sup>۴</sup> پیشنهاد کرد که حسابرسان مستقل را گروهی از مدیران غیرموظف هیئت‌مدیره شرکت‌ها معرفی کنند و در مورد انعقاد قرارداد حسابرسی و تعیین حق‌الزحمه‌ی مربوط، با آنان به مذاکره بنشینند. سازمان از این گروه غیرموظف به‌عنوان "کمیته‌ی حسابرسی"<sup>۵</sup> یاد کرد. این پیشنهاد در سال ۱۹۷۱ به تصویب بورس اوراق بهادار آمریکا رسید.

<sup>4</sup> New York Stock Exchange (NYSE)

<sup>5</sup> Audit Committee

<sup>6</sup> U.S. Stock Exchange

<sup>1</sup> Arense and Loebbecke

<sup>2</sup> Wilson et al.

<sup>3</sup> McKesson Robbins

هیئت‌مدیره رسید و از تاریخ تصویب، لازم‌الاجراست. هدف از تشکیل کمیته حسابرسی، کمک به ایفای مسئولیت نظارتی هیئت‌مدیره و بهبود آن جهت کسب اطمینان معقول از موارد زیر است<sup>۱</sup>:

- (۱) اثربخشی فرآیندهای نظام راهبری، مدیریت ریسک و کنترل‌های داخلی،
- (۲) سلامت گزارشگری مالی،
- (۳) اثربخشی حسابرسی داخلی،
- (۴) استقلال حسابرس مستقل و اثربخشی حسابرسی مستقل و
- (۵) رعایت قوانین، مقررات و الزامات.

### اختیارات کمیته حسابرسی

هیئت‌مدیره در چارچوب مسئولیت‌های کمیته حسابرسی، به آن اختیار می‌دهد که:

- (۱) فعالیت‌های خود را در محدوده منشور کمیته حسابرسی انجام دهد،
- (۲) در صورت نیاز، مشاوران ذی‌صلاح را در راستای انجام وظایف خود به کار گیرد،
- (۳) به مدیران، کارکنان و اطلاعات موردنیاز دسترسی نامحدود داشته باشد،
- (۴) رویه‌هایی را برای دریافت، نگهداری و رسیدگی به شکایات و گزارش‌های تخلف دریافتی در رابطه با گزارشگری مالی و کنترل‌های داخلی یا سایر موضوعات مربوط به شرکت و شرکت‌های فرعی وضع کند، و
- (۵) از مدیران، کارکنان و حسابرس مستقل شرکت و شرکت‌های فرعی یا افراد دیگر به‌منظور حضور در جلسه دعوت به عمل آورد.

### ترکیب و ویژگی‌های اعضای کمیته حسابرسی

ترکیب و ویژگی‌های اعضای کمیته حسابرسی به شرح زیر است:

- (۱) کمیته حسابرسی از سه تا پنج عضو که اکثریت آن‌ها مستقل و دارای تخصص مالی هستند، با انتخاب و انتصاب هیئت‌مدیره تشکیل می‌گردد.
  - (۲) رئیس کمیته حسابرسی باید عضو مستقل هیئت‌مدیره یا عضو غیرموظف مالی هیئت‌مدیره باشد.
- تبصره: مدیران اجرایی شرکت، مجاز به عضویت در کمیته حسابرسی نمی‌باشند (منشور کمیته حسابرسی ایران).

سازمان بر این باور بود که وجود کمیته حسابرسی می‌تواند مناسب‌ترین وسیله حمایت از منافع سرمایه‌گذاران شرکت‌های سهامی عام به شمار آید. در سال ۱۹۷۲ کمیسیون بورس اوراق بهادار<sup>۱</sup> به کلیه‌ی شرکت‌های سهامی عام<sup>۲</sup> توصیه کرد به ایجاد کمیته‌ی حسابرسی مبادرت ورزند. (ورا-مونترز، ۲۰۰۵) به دنبال این موضوع، در سال ۱۹۷۸ بورس اوراق بهادار نیویورک تشکیل کمیته حسابرسی را برای شرکت‌های سهامی عام پذیرفته‌شده در این بورس، الزامی کرد.

با توجه به تغییر و تحولات عمده در محیط اقتصادی ایران در سال‌های اخیر، انتظار می‌رود کمیته حسابرسی جایگاهی ویژه در واحدهای اقتصادی ایران داشته باشد. مثلاً کمیته فنی سازمان حسابرسی در بند ۳۱ بخش ۲۵۰ استاندارد حسابرسی با عنوان "ارزیابی رعایت قوانین و مقررات در حسابرسی صورت‌های مالی" در زمینه‌ی گزارشگری موارد عدم رعایت، به مدیریت می‌گوید:

"حسابرسی باید در اولین فرصت ممکن، درباره‌ی موارد عدم رعایتی که با آن‌ها برخورد می‌کند با هیئت‌مدیره و کمیته‌های هیئت‌مدیره (به‌ویژه کمیته‌ی حسابرسی) و مدیریت ارشد مذاکره کند و یا شواهدی را دال بر آگاهی آنان از این موضوع به دست آورد" (نشریه ۱۲۱ سازمان حسابرسی)

بررسی‌ها نشان می‌دهد واحدهای اقتصادی ایران نیز صرفاً در اساسنامه خود به کمیته‌ی حسابرسی اشاره کرده‌اند و عملاً در جهت ایجاد آن اقدام جدی انجام نداده‌اند. به‌عنوان نمونه، شرکت مادر تخصصی بازرگانی دولتی ایران مصوب ۱۳۸۲/۹/۲۴ در بند ۲۱ ماده ۲۰ اساسنامه‌ی خود آورده است:

"انتخاب اعضا و نظارت بر کارگروه (کمیته) حسابرسی، از جمله اختیارات هیئت‌مدیره است."

الزامی شدن تشکیل کمیته حسابرسی برای شرکت‌های بورسی و فرابورسی بر اساس دستورالعمل سازمان بورس اوراق بهادار مصوب ۱۶ اردیبهشت ۱۳۹۱ رخداد مبارکی است که به تقویت نظام راهبری شرکتی می‌انجامد، تقویت مجموعه نظام راهبری شرکتی که باهدف دستیابی به سلامت گزارشگری مالی، رعایت قوانین و مقررات و اثربخشی عملیات است؛ به مشارکت در توسعه و ارتقای نظام سلامت اقتصادی، اجتماعی، سیاسی در سطحی وسیع‌تر خواهد انجامید (ماهنامه ۱۰۷ بورس، ۱۳۹۲).

در ایران، در اجرای ماده ۱۰ دستورالعمل کنترل‌های داخلی برای ناشران پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرا بورس ایران، منشور کمیته حسابرسی شرکت نمونه (سهامی عام) در تاریخ ۱۳۹۱/۱۱/۲۳ شامل ۱۴ ماده و ۲ تبصره به تصویب

<sup>۱</sup> چنانچه بخش‌هایی از وظایف، از قبیل مدیریت ریسک یا بخش‌هایی از نظام راهبری به کمیته‌های دیگری تفویض شده باشد یا خود هیئت‌مدیره مستقیماً عهده‌دار آن شود، می‌تواند از این منشور خارج شود.

<sup>۱</sup> Securities and Exchange Commission (SEC)

<sup>۲</sup> Public Held Companies

<sup>۳</sup> Vera-Munoz

## مسئولیت کمیته حسابرسی

### کنترل‌های داخلی و مدیریت ریسک

اهم مسئولیت‌های کمیته حسابرسی نسبت به کنترل‌های داخلی و مدیریت ریسک، به شرح زیر است:

- (۱) نظارت بر اثربخشی سیستم‌های کنترل داخلی شرکت شامل کنترل فناوری اطلاعات و حفظ امنیت آن‌ها،
- (۲) کسب اطمینان معقول از کفایت دامنه بررسی حسابرسان داخلی از نظام کنترل‌های داخلی شرکت،
- (۳) کسب اطمینان معقول از اثربخشی فرآیند مدیریت ریسک مشتمل بر شناسایی، اندازه‌گیری، تجزیه و تحلیل، ارزیابی، مدیریت و نظارت بر سیستم مدیریت ریسک،
- (۴) بررسی ارزیابی حسابرس داخلی از کنترل‌های داخلی و اظهارنظر حسابرس مستقل نسبت به کنترل‌های داخلی، پیگیری اجرای توصیه‌ها و رفع نقاط ضعف کنترل‌های داخلی که توسط حسابرسان داخلی و یا مستقل به کمیته گزارش می‌شود، و ارائه گزارش کنترل‌های داخلی به هیئت‌مدیره شامل ارزیابی و اظهارنظر نسبت به کنترل‌های داخلی شرکت‌های فرعی (منشور کمیته حسابرسی ایران).

### ویژگی‌های کمیته حسابرسی

درباره ویژگی‌های کمیته حسابرسی این سؤال مطرح می‌شود که آیا ویژگی‌های کمیته حسابرسی در بهبود کیفیت گزارشگری مالی تأثیری دارد؟ در این مقاله چند ویژگی کمیته حسابرسی از قبیل استقلال، تخصص، اندازه کمیته حسابرسی که می‌تواند در فرآیند کیفیت صورت‌های مالی مؤثر واقع شود، مورد بررسی قرار می‌گیرد.

### استقلال کمیته حسابرسی

یکی از مهم‌ترین ویژگی‌های کمیته حسابرسی که بسیار مورد تأکید قرار می‌گیرد استقلال کمیته حسابرسی است. در تحقیقات قبلی استقلال کمیته حسابرسی به‌عنوان یکی از ویژگی‌های اصلی مرتبط با اثربخشی کمیته حسابرسی مورد مطالعه و بررسی قرار گرفته است. وینکر، هیکن و کارنس<sup>۱</sup> (۱۹۹۳) مطالعه‌ای توصیفی درباره استقلال کمیته حسابرسی انجام دادند. نتایج آن‌ها حاکی از این بود که تقریباً یک‌سوم از اعضای کمیته حسابرسی در نمونه‌ی استخراج‌شده از شرکت‌های بورس اوراق بهادار نیویورک به‌عنوان مدیران دارای وضعیت مبهم طبقه‌بندی شدند. این مدیران عبارت از خویشاوندان مدیریت،

مشاوران شرکت، مدیران وابسته و هیئت اجرایی بازنشسته بودند. آن‌ها ادعا کردند که وجود چنین مدیرانی سؤال‌برانگیز است (وینکر، هیکن و کارنس، ۱۹۹۳؛ کلین<sup>۲</sup>، ۲۰۰۲) در ایران، بر اساس شرایط و بندهای زیر مطابق با منشور کمیته حسابرسی، کمیته حسابرس، مستقل می‌گردد. اهم مسئولیت‌های کمیته حسابرسی نسبت به حسابرسی مستقل، به شرح زیر است:

- (۱) بررسی صلاحیت، تجربه و منابع حسابرس مستقل و بازرس قانونی و کسب اطمینان معقول از تداوم صلاحیت آنان،
- (۲) کسب اطمینان معقول از استقلال حسابرس مستقل و عدم تضاد منافع بالقوه آن با توجه به آیین رفتار حرفه‌ای حاکم بر حسابرس مستقل،
- (۳) بررسی کلیه شرایط قرارداد حسابرسی و تناسب حق‌الزحمه دریافتی حسابرس مستقل،
- (۴) ارائه پیشنهاد درباره انتخاب، چرخش یا تغییر حسابرس مستقل و بازرس قانونی به مجامع عمومی یا هیئت‌مدیره متناسب با بررسی‌ها و الزامات،
- (۵) نظارت بر اثربخشی عملکرد حسابرس مستقل و بازرس قانونی شرکت و نتایج کار آن‌ها،
- (۶) مذاکره با حسابرس مستقل و بازرس قانونی درباره برنامه‌ریزی کلی و راهبرد حسابرسی،
- (۷) حسب مورد، کسب اطمینان معقول از هماهنگی حسابرسی شرکت‌های اصلی و فرعی در مواردی که بیش از یک مؤسسه حسابرسی درگیر کار حسابرسی است،
- (۸) هماهنگ‌سازی امور حسابرسی مستقل با حسابرسی داخلی،

- (۹) بررسی پیش‌نویس گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی و مساعدت جهت رفع اختلاف‌نظر بین مدیریت و آنان،
- (۱۰) بررسی نتایج یافته‌های حسابرس مستقل و بازرس قانونی با حضور مدیریت اجرایی. این بررسی شامل بررسی هرگونه محدودیت در دامنه رسیدگی حسابرس مستقل، هرگونه عدم توافق حسابرس مستقل با مدیریت، قضاوت‌های کلیدی حسابداری و حسابرسی، اشتباهات و اصلاحات گزارش‌های مالی و حسب مورد پاسخ‌خواهی از مدیریت اجرایی نیز است،

<sup>۱</sup>Klein, A

<sup>۲</sup>Viknair, Hickman & Carnes

کمیته‌ی حسابرسی، مؤثر و با کاهش اندازه کمیته، غیر مؤثر باشند. در این زمینه (کارامانو و وافیس<sup>۱</sup>، ۲۰۰۵) بیان می‌کنند که کمیته‌های حسابرسی بزرگ‌تر، دانش وسیع‌تری دارند که بر مبنای آن استدلال و استنتاج می‌کنند. ادبیات تحقیق شواهدی را در این زمینه بیان می‌کند که رابطه‌ای منفی میان اندازه‌ی هیئت‌مدیره و اثربخشی نقش کنترلی مدیران فراهم می‌کند.

### اثربخشی کمیته حسابرسی

تحقیقات تجربی در زمینه‌ی اثربخشی کمیته‌ی حسابرسی عوامل گوناگونی را مورد بررسی قرار داده‌اند (کانسونلو و دفیوننتس، ۲۰۰۷). اسپنگلر و برایتوتا<sup>۱</sup> (۱۹۹۰) سعی کردند عنوان اثربخشی کمیته‌ی حسابرسی را بر اساس شیوه‌های رهبری رؤسای کمیته‌های حسابرسی مورد بررسی قرار دهند. این مطالعه اعضای کمیته‌ی حسابرسی، شرکای حسابرسی و مدیریت ارشد شرکت را مورد بررسی قرارداد. نتایج حاکی از این بود که تغییر رهبری و "مدیریت بر مبنای استثنای" آثار قابل ملاحظه‌ای روی اثربخشی کمیته‌های حسابرسی داشتند. کالبرز و فوگارتی (۱۹۹۳) پیشنهاد می‌کنند که اثربخشی کمیته‌ی حسابرسی تابعی از انواع و دامنه قدرت کمیته‌ی حسابرسی بود. مطالعه‌ای که بر روی نمایندگان کمیته‌ی حسابرسی انجام گرفت، اثربخشی کمیته‌ی حسابرسی را در چارچوب نقش‌های نظارتی مربوط به گزارشگری مالی، حسابرسان داخلی و کنترل داخلی مورد بررسی قرارداد. یافته‌های این مطالعه نشان داد که کمیته‌ی حسابرسی اثربخش، منشور سازمانی قوی، پشتکار و تلاش و جدیت و پشتیبانی بنیادین را ایجاد می‌کند.

### تعریف مدیریت سود

در ادبیات حسابداری تعاریف مختلفی در مورد مدیریت سود توسط محققین ارائه شده است. ارائه تعریفی مناسب از مدیریت سود مستلزم شناخت هدف و انگیزه از مدیریت سود و کاربرد آن است. اسکات (۲۰۰۰) به مدیریت سود به عنوان اختیار شرکت در انتخاب سیاست‌های حسابداری برای دستیابی به برخی اهداف خاص مدیر، می‌نگرد. حال پرسش این است که "اهداف خاص مدیر" از مدیریت سود چیست. فرن و همکاران (۱۹۹۴) مدیریت سود را به عنوان دست‌کاری سود توسط مدیریت به منظور دستیابی به قسمتی از پیش‌داوری‌های مربوط به سود مورد انتظار تعریف می‌کند.

۱۱) بررسی نامه مدیریت حسابرسی مستقل و پیگیری اقدامات مدیریت در پاسخ به آن،  
 ۱۲) بررسی و پیگیری اقدامات انجام شده برای رفع بندهای مندرج در گزارش حسابرسی و بازرسی قانونی و تکالیف تعیین شده توسط مجامع عمومی،  
 ۱۳) اعلام موافقت قبلی با انجام خدمات غیر حسابرسی مجاز با توجه به آیین رفتار حرفه‌ای توسط حسابرسی مستقل و همچنین مهارت و تجربه حسابرسی برای ارائه این خدمات، و  
 ۱۴) برقراری امکان ارتباط آزاد و کامل حسابرسی مستقل با کمیته حسابرسی (منشور کمیته حسابرسی ایران).

### تخصص کمیته حسابرسی

تخصص و مهارت اعضای کمیته حسابرسی، ویژگی دیگری از ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی است که با اثربخشی کمیته‌ی حسابرسی ارتباط تنگاتنگی داشته است و در ادبیات تحقیقات پیشین به نحو چشمگیری مورد توجه قرار گرفته است. (دی زورت و سالتریو<sup>۲</sup>، ۲۰۰۱) نمونه‌ای از اعضای کمیته‌ی حسابرسی شرکت‌های کانادایی را مورد بررسی قراردادند تا واکنش آن‌ها را نسبت به مذاکرات میان حسابرسی مستقل و مدیریت شرکت مشخص کنند.

آن‌ها دریافتند که حمایت بیشتر از حسابرسی مستقل به وسیله کمیته‌ی حسابرسی، با تجربه‌ی بیشتر مدیر مستقل و دانش بالاتر گزارشگری حسابرسی مدیران ارتباط دارد. با وجود این، رابطه‌ی معنی‌داری بین قضاوت اعضای کمیته‌ی حسابرسی و دانش گزارشگری مالی آن‌ها پیدا نکردند. (مک دانیل، مارتین و مینس<sup>۳</sup>، ۲۰۰۲)

### اندازه‌ی کمیته حسابرسی

اندازه‌ی کمیته حسابرسی می‌تواند تأثیر سازنده‌ای روی کمیته داشته باشد. کمیته‌ی حسابرسی بزرگ‌تر می‌تواند مؤثرتر باشد به طوری که کمیته‌ها تمایل دارند که شامل اعضای با تخصص‌های گوناگون برای انجام کنترل جدی‌تر رویه‌های گزارشگری مالی باشند (چن و پارک<sup>۱</sup>، ۲۰۰۴). کمیته‌ی بلو ریون (۱۹۹۹) توصیه می‌کند که کمیته‌ی حسابرسی حداقل باید سه عضو داشته باشد.

به‌رحال کمیته‌های حسابرسی کمتر تمایل دارند که بر اساس رابطه‌ای خطی باشند؛ به این معنی که با افزایش اندازه

<sup>۱</sup>Karvinson & Vafis  
<sup>۲</sup>Spangler & Braiotta

<sup>۱</sup>Salterio  
<sup>۲</sup>McDaniel, L., Martin, R.D., & Maines, L.A  
<sup>۳</sup>Cohen, J & Park

فرضیه‌های مختلف در خصوص مدیریت سود در ادبیات موجود، فرضیه‌ها و نظریه‌های متفاوتی برای توضیح مدیریت سود توسط مدیران و پیامدهای آن مورد استفاده قرار گرفته که عبارت‌اند از: فرضیه مکانیکی، فرضیه بازار کارا و نظریه اثباتی.

**فرضیه مکانیکی:** این فرضیه در دهه ۱۹۶۰ مطرح گردید، بیانگر آن است که اطلاعات حسابداری منبع انحصاری اطلاعات هستند و هیچ جایگزین دیگری برای گزارش‌های حسابداری وجود ندارد؛ و اگر هم وجود داشته باشد، استفاده نمی‌شود (دچو، ۱۹۹۴). بنابراین استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی، فقط از گزارش‌های مالی شرکت‌ها استفاده می‌نمایند و سرمایه‌گذاران صرفاً بر اساس ارزش‌های ظاهری منعکس در اطلاعات مالی شرکت‌ها تصمیم‌گیری می‌کنند. طبق این فرضیه، سرمایه‌گذاران می‌توانند به‌طور سیستماتیک به‌وسیله گزینه‌ها و روش‌های حسابداری گمراه شوند. در حقیقت بنای این فرضیه بر عدم کارایی بازار نهاده شده است (کاپلان و رول، ۱۹۷۳؛ ویلکر، ۱۹۹۵).

**فرضیه بازار کارا:** فرضیه بازار کارا، (پارادایم حاکم بر تحقیقات حسابداری مالی در دهه ۱۹۷۰) بیانگر آن است که قیمت‌های بازار تمام اطلاعات در دسترس را به‌طور کامل منعکس می‌نمایند در شکل نیمه قوی فرضیه بازار کارا گفته می‌شود که بازار می‌تواند اثر تغییرات حسابداری مصنوعی (مدیریت سود) را تشخیص دهد، لذا مدیریت نمی‌تواند با این نوع تغییرات به‌طور سیستماتیک بازار را گمراه نماید (ولکر، ۱۹۹۵).

#### پیشینه تحقیق:

##### پیشینه داخلی

به دلیل نوظهور بودن وجود کمیته حسابرسی در ایران که طبق ماده ۱۰ سازمان بورس اوراق بهادار در سال ۱۳۹۱ برای تمامی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار و فرا بورس الزامی گردیده است، تحقیقات کمی در زمینه کمیته حسابرسی انجام شده است.

باجانی و خنکا (۱۳۹۱) به بررسی ضرورت تشکیل کمیته حسابرسی و استقرار واحد حسابرسی داخلی در شهرداری‌های کلان‌شهرها برای ارتقا سطح مسئولیت پاسخگویی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که تشکیل کمیته حسابرسی و استقرار واحد حسابرسی داخلی در شهرداری‌های کلان‌شهرها موجب ارتقا سطح ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی مالی و عملیاتی نهادهای مذکور می‌شود.

فخاری و دیگران (۱۳۹۴) در تحقیقی تحت عنوان "بررسی اثر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر مدیریت سود از طریق ارقام

واقعی" پرداختند و نتایج تحقیقات آن‌ها بیانگر این مطلب بود که بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و مدیریت سود از طریق ارقام واقعی رابطه معناداری وجود دارد. این یافته‌ها می‌تواند برای خط‌مشی‌گذاران بورس از جهت تدوین و الزام رعایت منشور کمیته حسابرسی مفید بوده و ضرورت به‌کارگیری اصول حاکمیت شرکتی و تهیه داوطلبانه گزارش حاکمیت شرکتی را به همراه داشته باشد.

سپاسی و کاظم پور (۱۳۹۴) تحت عنوان "تأثیر وجود کمیته‌ی حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی بر هموارسازی سود در شرکت‌های پذیرفته‌شده بورس اوراق بهادار تهران" پرداختند. نتایج تحقیقات حاکی از این مطلب بود که بین وجود کمیته حسابرس و حسابرسی داخلی با هموارسازی سود رابطه معکوس و معناداری وجود دارد و می‌توان با مستقر کردن کمیته‌ی حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی، هموارسازی سود را کاهش داد. از سویی دیگر نتایج حاکی از آن بودند که بین تعداد اعضای کمیته‌ی حسابرسی و هموارسازی سود رابطه معناداری وجود دارد.

رویایی و ابراهیمی (۱۳۹۴) تحت عنوان "بررسی تأثیر ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی بر سطح افشای داوطلبانه اخلاق" پرداختند. نتایج تحقیق آن‌ها بیانگر این مطلب بود که تنها دو ویژگی استقلال کمیته حسابرسی و تخصص اعضای کمیته بر افشای داوطلبانه اخلاق تأثیر می‌گذارد.

کوکبی و دیگران (۱۳۹۳) به بررسی "تأثیر کارایی عملکرد حسابرسی داخلی و کمیته حسابرسی بر تجدید ارائه صورت‌های مالی" پرداختند و نتایج تحقیقات آن‌ها بیانگر ارتباط معکوس بین کارایی عملکرد حسابرسی داخلی و کمیته حسابرسی بر تجدید ارائه صورت‌های مالی شرکت‌ها است.

##### پیشینه خارجی

علی‌رغم تعداد کم تحقیقات داخلی، بازنگری تحقیقات انجام‌شده در سایر کشورها نشان می‌دهد که در سایر کشورها نیز تحقیقات زیادی در مورد اثر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر کیفیت صورت‌های مالی وجود ندارد.

وانگ و همکاران (۲۰۱۵) در تحقیقی تحت عنوان "بررسی رابطه بین استقرار کمیته‌های حسابرسی، شفافیت اطلاعات و کیفیت سود با استفاده از مدل معادلات همزمان" پرداختند. نتایج بیانگر این مطلب بود که ایجاد (استقرار) کمیته‌های حسابرسی ارتباط مثبتی با شفافیت اطلاعات و کیفیت سود دارد. نتیجه مدل معادلات همزمان نشان می‌دهد که اثرات متقابل و مثبت در ایجاد کمیته حسابرسی، شفافیت اطلاعات و کیفیت سود وجود دارد.

هدف فرعی دوم: تبیین تأثیر اندازه کمیته حسابرسی بر کیفیت صورت‌های مالی در شرکت‌های پذیرفته‌شده بورس اوراق بهادار تهران.

هدف فرعی سوم: تبیین تأثیر تخصص کمیته حسابرسی بر کیفیت صورت‌های مالی در شرکت‌های پذیرفته‌شده بورس اوراق بهادار تهران

#### فرضیه‌های تحقیق

فرضیه عبارت است از حدس یا گمان اندیشمندانه درباره ماهیت، چگونگی و روابط بین پدیده‌ها، اشیاء و متغیرها، که محقق را در تشخیص نزدیک‌ترین و محتمل‌ترین راه برای کشف مجهول کمک می‌نماید (حافظ نیا، ۱۳۸۹).

فرضیات تحقیق به شرح زیر است:

#### فرضیه اصلی تحقیق:

بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی با کیفیت صورت‌های مالی تأثیر معناداری وجود دارد.

#### فرضیات فرعی تحقیق

فرضیه اول: بین استقلال کمیته حسابرسی با کیفیت صورت‌های مالی تأثیر معناداری وجود دارد.

فرضیه دوم: بین اندازه کمیته حسابرسی با کیفیت صورت‌های مالی تأثیر معناداری وجود دارد.

فرضیه سوم: بین تخصص کمیته حسابرسی با کیفیت صورت‌های مالی تأثیر معناداری وجود دارد.

#### روش تحقیق

نوشته پیش روی اساساً برای بهبود و ارتقای دانش موجود پیرامون تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر مدیریت سود در محیط بازار سرمایه ایران انجام می‌شود و در عمل نتایج آن برای رفع مشکلات پیرامون سرمایه‌گذاری‌ها، کاربردی خواهد بود. بنابراین روش تحقیق حاضر از نظر هدف، کاربردی است و از نظر اجرا، پس رویدادی (از طریق اطلاعات گذشته) است و از نظر بررسی رابطه متغیرها، همبستگی است.

#### جامعه آماری

جامعه آماری عبارت است از کلیه عناصر و افرادی که در یک مقیاس جغرافیایی مشخص (جهانی یا منطقه‌ای) دارای یک یا چند صفت مشترک باشند (حافظ نیا، ۱۳۸۹).

جامعه آماری این تحقیق، کلیه شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران است که از ابتدای سال ۱۳۹۱ لغایت ۱۳۹۴ در بورس اوراق بهادار فعال بوده‌اند.

فونتاین و همکاران (۲۰۱۵) در تحقیقی تحت عنوان "دیدگاه کمیته‌های حسابرسی در چرخش اجباری مؤسسات حسابرسی: شواهدی از کشور کانادا" پرداختند. تحقیق آن‌ها در راستای ارائه مدلی برای روابط کمیته‌های حسابرسی با حسابرسان و مدیریت مالی بود. شرکت‌کنندگان در تحقیق نشان دادند که هزینه‌های قابل توجهی در ارتباط با تغییر حسابرسان در فرآیند جایگزین حسابرسان جدید دیگر به خاطر ایجاد دانش و تخصص در آن صنعت موردنظر را می‌طلبد. موضوع اصلی تحقیق چرخش اجباری مؤسسات حسابرسی بود که مصاحبه بیان داشت که گرچه بسیاری از اعضای کمیته‌های حسابرسی به نفع چرخش مؤسسات حسابرسی مخالف بودند، چراکه تهدیدی برای استقلال و اقتدار سهامداران از کمیته حسابرسی تلقی کردند. پاسخ‌دهندگان نشان دادند که قضاوت و مشاهدات خود، مؤثرترین وسیله برای اطمینان از استقلال حسابرسان و عینیت بود که این نتایج با تئوری تعیین سرنوشت است همراه است.

جوهن و همکاران (۲۰۱۴) به بررسی ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و تخصص رئیس کمیته حسابرسی با به‌موقع بودن گزارشگری مالی پرداختند. آن‌ها در تحقیق خود استقلال کمیته حسابرسی، تخصص کمیته حسابرسی و اندازه کمیته حسابرسی به‌عنوان ویژگی‌های کمیته حسابرسی در نظر گرفتند و نتایج تحقیق آن‌ها نشان داد که بین ویژگی‌های کمیته‌های حسابرسی با به‌موقع بودن گزارشگری مالی رابطه معناداری وجود دارد و بین تخصص رئیس کمیته حسابرسی با به‌موقع بودن گزارشگری مالی رابطه معناداری وجود ندارد.

روحانا و همکاران (۲۰۱۴) به بررسی تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر افشای داوطلبانه در ۹۴ شرکت از شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار مالزی پرداختند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان می‌دهد که تنها تخصص کمیته بر افشای داوطلبانه تأثیر می‌گذارد و هیچ‌یک از عوامل استقلال کمیته، اندازه کمیته و تعداد جلسات کمیته با افشای داوطلبانه رابطه‌ای معنی‌دار ندارند.

#### اهداف تحقیق

##### هدف اصلی

بررسی تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر کیفیت صورت‌های مالی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران.

##### اهداف فرعی

هدف فرعی اول: تبیین تأثیر بین استقلال کمیته حسابرسی بر کیفیت صورت‌های مالی در شرکت‌های پذیرفته‌شده بورس اوراق بهادار تهران.



## روش نمونه‌گیری و حجم نمونه

"تعداد محدودی از آحاد جامعه آماری که بیان‌کننده ویژگی‌های اصلی جامعه است را نمونه آماری گویند" (آذر و مؤمنی، ۱۳۸۵). برای انتخاب نمونه آماری مناسب که یک نماینده مناسبی برای جامعه آماری موردنظر باشد از روش حذفی استفاده شده است. برای این منظور ۴ معیار در نظر گرفته شده و در صورتی که یک شرکت کلیه معیارها را احراز کرده باشد به‌عنوان یکی از شرکت‌های نمونه انتخاب شده است. معیارهای مذکور عبارت‌اند از:

- ۱) سال مالی شرکت‌های موردبررسی منتهی به پایان اسفندماه باشد.
  - ۲) جزء شرکت‌های سرمایه‌گذاری و واسطه‌گری مالی و بانک‌ها و مؤسسات مالی و اعتباری نباشد.
  - ۳) شرکت موردنظر طی دوره پژوهش فعالیت مستمر داشته و سهام آن مورد معامله قرار گرفته باشد.
  - ۴) در دوره تحقیق تغییر سال مالی نداشته باشد.
- با توجه به معیارهای ذکر شده، تعداد ۱۰۰ شرکت به‌عنوان شرکت‌های مورد مطالعه انتخاب شده‌اند.

## متغیرهای مستقل

ویژگی‌های کمیته حسابرسی: ویژگی‌های کمیته حسابرسی شامل موارد زیر است:

- ۱) استقلال کمیته حسابرس (INDAUD): استقلال کمیته حسابرسی (نسبت اعضای مستقل یا غیرموظف در کمیته حسابرسی به تعداد کل اعضای کمیته حسابرسی) در شرکت  $i$  در سال  $t$  است (فخاری و دیگران، ۱۳۹۴).
- ۲) تخصص کمیته حسابرسی (AUDACC): بیانگر تعداد اعضای کمیته‌ی حسابرسی است که در زمینه‌ی حسابداری و حسابرسی و مالی فعالیت دارند و دارای علم و دانش هستند (همان منبع).
- ۳) اندازه کمیته حسابرسی (AUDSIZE): بیانگر تعداد اعضای کمیته حسابرسی است (همان منبع).

## متغیر وابسته: کیفیت صورت‌های مالی (TA)

در این تحقیق از مدیریت سود به‌عنوان معیاری برای کیفیت صورت‌های مالی در نظر گرفته شده است (ولامینک و سارنا، ۲۰۱۵).

## مدل تحقیق

رابطه ۱) برای آزمون فرضیات تحقیق از مدل رگرسیون زیر استفاده خواهیم کرد:

$$TA_{i,t} = \alpha_0 + \beta_1 INDAUD_{i,t} + \beta_2 AUDSIZE_{i,t} + \beta_3 AUDACC_{i,t} + \beta_4 LnAsset_{i,t} + \beta_5 MB_{i,t} + \beta_6 LEV_{i,t} + \beta_7 ROA_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

که در آن:

- $TA_{i,t}$ : اقلام تعهدی شرکت  $i$  در سال  $t$
- $INDAUD_{i,t}$ : استقلال کمیته حسابرسی شرکت  $i$  در سال  $t$
- $AUDSIZE_{i,t}$ : اندازه کمیته حسابرسی شرکت  $i$  در سال  $t$
- $AUDACC_{i,t}$ : تخصص کمیته حسابرسی شرکت  $i$  در سال  $t$
- $LnAsset_{i,t}$ : لگاریتم طبیعی دارایی‌های شرکت  $i$  در سال  $t$
- $MB_{i,t}$ : ارزش بازار به ارزش دفتری سهام شرکت  $i$  در سال  $t$
- $LEV_{i,t}$ : اهرم مالی شرکت  $i$  در سال  $t$
- $ROA_{i,t}$ : نرخ بازده دارایی‌های شرکت  $i$  در سال  $t$
- $\varepsilon_{i,t}$ : جزء خطای رگرسیونی شرکت  $i$  در سال  $t$

## روش‌های گردآوری تحقیق

برای جمع‌آوری اطلاعات مربوط به مباحث تئوریک مانند ادبیات مربوط به موضوع تحقیق از روش کتابخانه‌ای و برای گردآوری

## قلمرو تحقیق

در این قسمت قلمرو موضوعی تحقیق، قلمرو زمانی و مکانی تحقیق توضیح داده خواهد شد.

## قلمرو موضوعی تحقیق

قلمرو موضوعی تحقیق حاضر در حوزه ویژگی‌های کمیته حسابرسی باکیفیت صورت‌های مالی است که شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران را در برمی‌گیرد.

## قلمرو زمانی تحقیق

قلمرو زمانی انجام تحقیق از سال ۱۳۹۱ تا سال ۱۳۹۴ در نظر گرفته شده است و از آنجایی که تعداد نمونه آماری مورد آزمون ۴۰۰ مشاهده از شرکت است، مجموعاً ۴ سال - شرکت آزمون می‌شود.

## قلمرو مکانی تحقیق

قلمرو مکانی این تحقیق محدود به شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران است.

## تعریف متغیرهای تحقیق و چگونگی محاسبه آن‌ها

متغیر به ویژگی یا صفت یا عاملی اطلاق می‌شود که بین افراد جامعه مشترک بوده، می‌تواند مقادیر کمی و ارزش‌های متفاوتی داشته باشد (حافظ نیا، ۱۳۸۹).

داده‌های مربوط به متغیرهای تحقیق از منابع و پایگاه‌های اطلاعاتی مختلف به‌ویژه وبسایت کدال و پایگاه‌های اطلاعاتی سازمان بورس اوراق بهادار تهران و همچنین صورت‌های مالی شرکت‌ها استفاده شده است.

### روش‌های آماری به کار گرفته در این تحقیق

در تجزیه و تحلیل اطلاعات این تحقیق که از نوع کاربردی است، از رویکرد پس رویدادی (برگرفته از اطلاعات گذشته) استفاده شده است. اساس تکنیک‌های تعمیم روند گذشته به آینده از فنون تحلیل رگرسیون است؛ که بر اساس آن می‌توان رابطه حداقل دو متغیر  $X$  و  $Y$  را بر اساس داده‌های گذشته بررسی کرد. زمانی که دو یا چند متغیر تأثیری عمده روی متغیر وابسته داشته باشند، از رگرسیون خطی چندگانه استفاده می‌شود.

### آزمون فرضیه‌ها

فرضیه‌های تحقیق و مدل‌های استفاده شده، به واسطه نتایج حاصل از رگرسیون چند متغیره مورد بررسی قرار می‌گیرند و با تجزیه و تحلیل آن‌ها، نسبت به قبولی یا رد فرضیه اقدام می‌گردد.

### روش تعیین مدل مناسب تخمین

در راستای تعیین روش آزمون فرضیه‌های تحقیق از آزمون‌های لیمر و هاسمن استفاده می‌گردد.

### نتایج تحقیق

در تحقیق حاضر از متغیرهای استقلال کمیته حسابرسی، اندازه کمیته حسابرسی و تخصص کمیته حسابرسی به عنوان ویژگی‌های کمیته حسابرسی استفاده شده است.

با توجه به نتایج آزمون فرضیات تحقیق بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی با کیفیت گزارشگری مالی رابطه معناداری وجود دارد. به عبارتی این ویژگی‌ها می‌تواند بر میزان و جهت مدیریت سود واقعی شرکت اثر داشته باشد. همچنین این ویژگی‌ها به عنوان بخشی از اجزای حاکمیت شرکتی می‌تواند در جهت همسویی منافع سهام داران و مدیران به کار روند. بررسی اثر ویژگی تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی بر مدیریت سود حاکی از این است که تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی بر مدیریت سود از طریق دستکاری هزینه‌های اختیاری تأثیر منفی دارد. همچنین نتایج پژوهش با یافته‌های کارسلو و همکاران (۲۰۰۸) که بیان می‌کنند تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی رابطه معناداری با هزینه‌های اختیاری غیر عادی دارد، مطابقت دارد. همچنین یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که بین تخصص

مالی اعضای کمیته حسابرسی با مدیریت سود واقعی از طریق تولید غیر عادی رابطه وجود ندارد. این نتایج با یافته‌های کارسلو و همکاران (۲۰۰۸) مطابقت دارد. همچنین نتایج ما نشان می‌دهد که تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی بر مدیریت سود واقعی از طریق دستکاری فروش تأثیر مثبت دارد. از سویی، تحقیق حاضر با تحقیقات سجادی و همکاران (۱۳۸۵)، بابا جانی و خنگا (۱۳۹۱)، کارسلو و نیل (۲۰۰۳)، قائم و حگازی (۲۰۱۱) احمد و کامرودین (۲۰۰۴)، ویشال (۲۰۱۱) همسو و با تحقیقات احسان و برهان (۲۰۱۱)، معیری (۱۳۸۵)، پورحسینی (۱۳۸۹) نیست.

### پیشنهادات تحقیق

در این بخش ابتدا پیشنهادها بر خاسته از نتایج پژوهش مطرح و در ادامه توصیه‌هایی برای تحقیقات آتی ارائه می‌شود.

### پیشنهادهایی مبتنی بر تحقیق

(۱) با توجه فرضیات مربوط به ویژگی‌های کمیته حسابرسی از هنگامی که بین مدیران و مالکان جدایی افتاد و تضاد منافع ایجاد گردید. مدیران همواره به فکر رفتارهای فرصت طلبانه برای حداکثر کردن منافع خود دست پیدا کردند. بنابراین، کنترل‌هایی از جانب سهام‌داران برقرار شد تا مدیران را از دنبال کردن اهدافی که مانع حداکثر کردن ثروت سهامداران شده، بازدارد. هدف این کنترل‌ها نیز، همسو کردن انگیزه‌های مدیران و سهامداران و هم محدود کردن فعالیت‌های فرصت طلبانه مدیران است. کمیته‌های حسابرسی مثالی از چنین کنترل‌های در راهبری شرکتی است. این کمیته‌ها بخش مهمی از سیستم کنترل تصمیم‌گیری برای نظارت داخلی توسط هیئت‌مدیره هستند. از این رو پیشنهاد می‌گردد که شرکت‌ها ملزم به پیگیری اجرای اصول حاکمیت شرکتی گردند.

(۲) با توجه به فرضیه اول تحقیق، پیشنهاد می‌گردد که برای استقلال کمیته حسابرسی به تقویت رعایت منشور کمیته حسابرسی، تدوین شده در سال ۱۳۹۱ پرداخته شود.

(۳) با توجه به فرضیات اول تا سوم تحقیق، از آنجایی که رعایت اصول کمیته حسابرسی در نهایت منجر به افزایش کیفیت حسابرسی و اطمینان بخشی به صورت‌های مالی در شرکت‌های بورسی می‌گردد لذا پیشنهاد می‌گردد که در جهت عمومیت یافتن از منشور کمیته حسابرسی از آن حمایت و در جهت استقرار آن پیگیری‌های به عمل آید.

واحد حسابرسی داخلی در شهرداریها برای ارتقاء سطح مسولیت پاسخگویی

\* ماهنامه شماره ۱۰۷ سازمان بورس و اوراق بهادار ۱۳۹۲

\* کمیته تدوین استانداردها (۱۳۹۱) استانداردهای حسابرسی نشریه ۱۲۱ سازمان حسابرسی

\* سپاسی، سحر، کاظم پور، مرتضی، دو ماهنامه حسابرسان داخلی، جلد ۱ شماره ۵ و صفحات ۶۱-۷۴، سال ۱۳۹۴، تاثیر وجود کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی بر هموار سازی سود شرکتهای پذیرفته شده در بورس

- \* Arene and Loebbecke. (2003). the association between audit committee characteristics and audit fees. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 22, 17-32.
- \* John L. Abernathy, Brooke Beyer, Adi Masli and Chad Stefaniak (2014). "The association between characteristics of audit committee accounting experts, audit committee chairs, and financial reporting timeliness", *Advances in Accounting*.
- \* Consuelo & de Fuentes. (2007), 'the role of audit committees in decreasing earnings management: Korean evidence', *International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation*, vol. 1, no. 1, pp. 37-60.
- \* Cohen, J & Park. (2004). Form versus substance: The implications for auditing practice and research of alternative perspectives on corporate governance. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 27(2), 181-198.
- \* Karvinson & Vafis. (2005). Additional evidence on audit report lag. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 20(1), 137-146.
- \* McDaniel, L., Martin, R.D., & Maines, L.A. (2002). Evaluating financial reporting quality: The effects of financial expertise vs. financial literacy. *The Accounting Review*, 77, 139-167 (Supplement).
- \* Salterio, S. (20۰1). Fifteen years in the trenches: Auditor-client negotiations exposed and explored. *Accounting and Finance*, 52(20۰۱ Suppl.), 233-286.
- \* Smaail, k. Chandler. R., (2004), "The Timeliness of Quarterly Financial Reports of Companies in Malaysia", Working Paper. Online at www. Ssm.com.
- \* Vera-Munoz (2005), Audit committees, boards, and the quality of reported earnings, *Contemporary Accounting Research*, Vol. 22.
- \* Viknair, Hickman & Carnes, (2011), "Internal Control Reporting by Non-Accelerated Filers, Ph.D. Dissertation, Florida International University, 131; AAT 3484188
- \* Verdi, R. (2006). "Financial reporting quality and investment efficiency". Unpublished PhD Dissertation, Faculties of the University of Pennsylvania in Partial Fulfillment, OR Working paper, Available at SSRN: <http://www.ssm.com>
- \* Weir, C., Laing, D., McKnight, P.J., 2002. "Internal and external governance mechanisms: their impact on the performance of large UK public companies". *J. Bus. Financ. Account.* 29 (5-6), 579-610.

۴) با توجه به فرضیه اول تحقیق، از آنجایی که تعداد بیشتر اعضای کمیته حسابرسی می‌تواند بر استقلال آن اثرگذار باشد لذا پیشنهاد می‌شود تا حداقل ۵ نفر به جای ۳ نفر در ترکیب کمیته حسابرسی استفاده شود.

### پیشنهادهایی برای تحقیقات آتی

- ۱) بررسی سنجش ویژگی‌های دیگر کمیته‌های حسابرسی (از جمله تعداد جلسات تشکیل کمیته حسابرسی) با به‌موقع بودن گزارشگری مالی
- ۲) بررسی تأثیر ویژگی‌های کمیته‌های حسابرسی با معیارهای مختلف کیفیت سود.
- ۳) با توجه به نوظهور بودن کمیته‌های حسابرسی در ایران، بررسی تأثیر ویژگی‌های کمیته‌های حسابرسی با متغیرهایی از جمله مدیریت سود، حاکمیت شرکتی و ...

### فهرست منابع

- \* جلیلی و مویدی آملی (تابستان ۱۳۹۵). بررسی تاثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر کیفیت صورتهای مالی در شرکتهای پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران، پایان نامه کارشناسی ارشد
- \* ارباب سلیمانی و نفری (۱۳۷۸). "نقش و روابط حسابرس، کمیته حسابرسی و هیئت‌مدیره در پاسخگویی به سهامداران"، مجله حسابرس، شماره ۵۶.
- \* حافظ نیا، م؛ ۱۳۸۹، "مقدمه ای بر روش تحقیق در علوم انسانی"، انتشارات سمت.
- \* خاکی، غ؛ ۱۳۸۴، "روش تحقیق با رویکرد به پایان نامه نویسی"، بازتاب، چاپ دوم.
- \* کمیته تدوین استانداردها (۱۳۹۱). "استانداردهای حسابرسی نشریه ۱۲۱، انتشارات سازمان حسابرسی.
- \* فخاری، حسین؛ محمدی، جواد و حسن نتاج کردی، محسن (۱۳۹۴). "بررسی اثر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر مدیریت سود از طریق اقلام واقعی"، فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی-سال ۱۲- شماره ۴۶- تابستان ۱۳۹۴- صص ۱۲۳-۱۴۶
- \* شیرین بخش، شمس الله، و زهرا خوانساری، "کاربرد Eviews در اقتصادسنجی"، تهران، انتشارات پژوهشکده اقتصادی، ۱۳۸۴.
- \* باباجانی، جعفر، خنکا، عبدالخالق، مطالعات تجربی حسابداری مالی، بهار ۱۳۹۱، ضرورت تشکیل کمیته حسابرسی و استقرار

- \* Wilson and White, H. (1980). A heteroskedasticity-consistent covariance matrix estimator and a direct test for heteroskedasticity. *Econometrica*, 48(4), 817-838.
- \* Dechow, P.M. (1994); "Accounting Earnings and Cash Flow as Measures of Firm Performance: The Role of Accounting Accruals", *Journal of Accounting and Economics*, 18(1), pp. 3-42. \*
- \* Welker, M. (1995); "Disclosure Policy, Information Asymmetry, and Liquidity in Equity Markets", *Contemporary Accounting Research*, 11(2), pp.801-827
- \* Rohana, Othman., Farhana, Ishak., Siti Maznah, Mohd Arif and Nooraslinda, Abdul Aris. (2014). Influence of audit committee characteristics on voluntary ethics disclosure. *Social and Behavioral Sciences*, 145 ( 2014 ), 330 – 342



*Accounting Knowledge & Management Auditing*  
Vol. 11/ No. 42/ Summer 2022

## **Investigating the effects of audit committee characteristics' on the quality of financial statements in tehran stock exchange**

**Mohammad Khanmohammadi**

Master&Certified Public Accountant  
khanmohammadi60@gmail.com

**Hadi Moayedi Amoli**

Master& Certified Public Accountant  
hadimoayedi24@yahoo.com

### **Abstract**

The aim of present research was to investigate the relation between auditing committee features and quality of financial statements. To measure the earning management, the Jones' modified model used in present study. The research statistical society included all companies that established in Tehran stock exchange that were active in different industries during 2012-2015 years which among them 100 companies selected as research sample. To test the research hypothesizes, we used the multiple regression method. The findings imply that there is a significant relation between auditing committee independence, auditing committee specialty and auditing committee size with financial statements quality.

**Keywords:** auditing committee size, auditing committee, the specialty of auditing committee members, accrual items, earning management, financial reporting

