

# ضرورت ایجاد کمیته‌ی حسابرسی صاحبکار

دکتر سیدحسین سجادی

دانشیار گروه حسابداری دانشگاه شهید چمران اهواز

دکتر محسن دستگیر

دانشیار گروه حسابداری دانشگاه شهید چمران اهواز

مجتبی افشار جهانشاهی

کارشناس ارشد حسابداری دانشگاه شهید چمران اهواز

## چکیده

در این تحقیق، ضرورت ایجاد کمیته‌ی حسابرسی از دیدگاه مدیران مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مورد بررسی قرار گرفته است. تحقیق مزبور از نوع توصیفی - کاربردی بوده و با استفاده از پرسشنامه، داده‌های لازم گردآوری شده و از طریق فرض‌ها و روش‌های آماری، مورد آزمون قرار گرفته است. نتایج تحقیق نشان می‌دهد که وجود کمیته‌ی حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی، کنترل‌های داخلی، عملکرد حسابرس مستقل، عملکرد حسابرس داخلی و همچنین، در جلوگیری از تقلب مدیریت مؤثر است.

**کلید واژه‌ها:** کیفیت گزارشگری مالی، کیفیت کنترل‌های داخلی، عملکرد حسابرس مستقل، عملکرد حسابرس داخلی و تقلب مدیریت

## ۱. مقدمه

افزایش موارد استفاده و شمار کاربران اطلاعات مالی بنگاههای اقتصادی، به دنبال و در تداوم افزایش شمار شرکت‌های سهامی و توسعه و رونق بازارهای سرمایه و پول، موجب استفاده از خدمات افرادی شد تا با رسیدگی به مدارک، اسناد و حساب‌های یک بنگاه اقتصادی، هر گونه تقلب و سوءاستفاده را کشف کرده و نسبت به صورت‌های مالی تهیه شده توسط موسسه، بی‌طرفانه اظهارنظر کنند. از سوی دیگر، با توجه به اختیارات مدیریت، نیاز به افرادی احساس می‌شد تا قابلیت اعتماد روند گزارشگری مالی را نظارت کنند. بدین ترتیب، کمیته‌های حسابرسی، متشکل از اعضای غیرموظف هیات مدیره ایجاد شدند و توانستند نقش بسیار مهمی در نظارت بر مسوولیت گزارشگری مالی مدیریت و حسابرسی مستقل صورت‌های مالی بر عهده گیرند (کارسلو و نیل، ۲۰۰۰).<sup>۱</sup>

لیونینگستون (۲۰۰۵)<sup>۲</sup> معتقد است کمیته‌ی حسابرسی، عملیات حسابرسی را انجام نمی‌دهد بلکه با تمرکز بر روی مسوولیت‌ها و منابع مورد نیاز حسابرسی، انجام فرآیند حسابرسی را تسهیل می‌کند. همچنین، نقش کمیته‌ی حسابرسی در مدیریت ریسک نیز، بسیار با اهمیت است. ارزیابی ریسک، اغلب توسط یک کمیته‌ی حسابرسی موثر با تمرکز بر روی اهداف، فعالیت‌ها و چارچوب کاری سازمان انجام می‌شود.

مسوولیت‌های کمیته‌ی حسابرسی، شامل افزایش کیفیت سیاست‌های حسابداری، کنترل‌های داخلی و استقلال و اثربخشی نقش حسابرسان مستقل و کاهش تقلب و ریسک مالی و در نهایت افزایش کیفیت و به‌موقع بودن افشاهای مالی و سایر اطلاعات مهمی است که بازار سرمایه و سهامداران نیاز دارند (شمشیر محمد و سوری، ۲۰۰۱)<sup>۳</sup>. اعضای کمیته حسابرسی از بین اعضای غیرموظف هیات مدیره‌ی شرکت، انتخاب می‌شوند و در بهترین وضعیت، از مدیران خارج از شرکت تشکیل می‌شوند. از وظایف این کمیته می‌توان به انتخاب و عزل حسابرسان مستقل، تعیین حدود خدمات

1 - Carullo &amp; Neal

2 - Livingstone

3 - Shamsher &amp; Sori

حسابرسی، بررسی یافته‌های حسابربان و حل اختلاف بین مدیریت و حسابربان اشاره کرد.

ویندرام و سونگ<sup>۱</sup> (۲۰۰۴) معتقدند وجود کمیته‌ی حسابرسی به ایجاد ارتباط مناسب بین هیات مدیره‌ی شرکت و حسابربان مستقل و حسابربان داخلی کمک می‌کند. این کمیته، می‌تواند بر مدیریت ارشد شرکت نظارت کرده و به عنوان عامل بازدارنده در ممانعت از نقض کنترل‌های داخلی توسط مدیریت، نقش موثری ایفا نماید. کمیته‌ی حسابرسی به عنوان یک ابزار نظارتی، نقش با اهمیتی را در شرکت ایفا می‌کند. با توجه به این‌که سهامداران قادر به نظارت مداوم بر مدیریت نیستند، لذا این مسوولیت را هیات مدیره‌ی شرکت، از طریق تفویض مسوولیت نظارت بر فرآیند گزارشگری مالی به کمیته‌ی حسابرسی، بر عهده می‌گیرد (دیزورت و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۰۲).

مارش و پاول<sup>۳</sup> (۱۹۸۹) بیان می‌کنند کمیته‌ی حسابرسی باید دارای یک شرح وظایف مدون بوده و در این شرح وظایف مسوولیت‌های کمیته و شرح اختیارات آن به طور دقیق بیان شده باشد. همچنین، باید هدف، ترکیب، وظایف و برنامه‌ی کاری کمیته توضیح داده شود. شرح وظایف کمیته‌ی حسابرسی، باید قابل انعطاف باشد تا کمیته‌ی حسابرسی بتواند در صورت لزوم مطابق با تغییرات و نیازهای به وجود آمده، آن را تعدیل کند. هدف از داشتن یک شرح وظایف مدون، متمرکز کردن کمیته‌ی حسابرسی و هیات مدیره در امر نظارت کمیته‌ی حسابرسی بر فرآیند گزارشگری مالی و روند حسابرسی است.

کمیته‌ی حسابرسی باید حداقل شامل سه عضو باشد. مستقل بودن اعضای کمیته‌ی حسابرسی موجب عدم تاثیر بر روی قضاوت‌های مستقل آنان می‌شود. در شرکت‌های با اندازه‌ی متوسط، سه تا پنج عضو، برای کمیته‌ی حسابرسی توصیه می‌شود که حداقل یک عضو باید تخصص مالی داشته باشد (رغناناندان و رامان<sup>۴</sup>، ۱۹۹۸).

1 - Windram & Song

2-Dezoort et al

3 -Marsh & Poll

4 - Raghunandan & Rama

دیزورت و هوستون (۲۰۰۳) معتقدند کمیته‌ی حسابرسی باید حداقل چهار بار در سال جلسه تشکیل دهد. همچنین، باید حداقل یک بار در سال با حسابرسان مستقل، حسابرسان داخلی و مدیریت، جلسه‌ی اختصاصی داشته باشد. کمیته باید اختیار داشته باشد که با مشاورین مستقل خارج از شرکت، حسابداران و سایر کارشناسان، در جایی که شرایط محیطی ایجاب می‌کند، ارتباط داشته باشد..

استقلال کمیته‌ی حسابرسی و ملاقات‌های حداقل چهار بار در سال، با لزوم ارایه‌ی دوباره‌ی گزارش‌های مالی، دارای ارتباط منفی و معناداری است. همچنین، میان کمبود افراد متخصص در کمیته‌ی حسابرسی و لزوم ارایه‌ی دوباره‌ی گزارش‌های مالی، ارتباط مثبت و معناداری وجود دارد (ابوت و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۰۰).

کلین<sup>۲</sup> (۱۹۹۸) معقد است حدود ۹۷/۹ درصد از کمیته‌های حسابرسی شرکت‌های بزرگ آمریکا، حداقل یک مدیر مستقل خارج از شرکت دارند اما تنها حدود ۳۸/۹ درصد از آنان، چهاربار یا بیشتر در سال، جلسه تشکیل می‌دهند.

نتایج تحقیق تورپین و دیزورت<sup>۳</sup> (۱۹۹۷) نشان می‌دهد که تنها تعداد بسیار کمی از شرکت‌ها، دارای گزارش کمیته‌ی حسابرسی همراه گزارش‌های سالانه‌ی خود هستند و بسیاری از این گزارش‌ها نیز بر اساس ساختار پیشنهادشده از سوی کمیسیون تریدوی در سال ۱۹۸۹ است.

کولیر و گرگوری<sup>۴</sup> (۱۹۹۹)، در تحقیقی که در آمریکا انجام دادند، به این نتیجه رسیدند که فعالیت‌های کمیته‌ی حسابرسی، در شرکت‌هایی که اعضای کمیته‌ی حسابرسی مستقل نیستند، کاهش یافته است.

به اعتقاد واگزنمن و ویدما<sup>۵</sup> (۲۰۰۳)، شش نکته‌ی تاثیرگذار بر عملکرد صحیح کمیته‌ی حسابرسی عبارتند از: ۱. اطمینان از صحت قوانین شرکت ۲. عدم نگرانی از به وجود آمدن عواقب تصمیمات گرفته شده ۳. آشنایی با ویژگی‌های صنعت ۴. ارزیابی

1 - Abbot et al

2 - Clein

3 - Turpin &amp; Dezoort

4 - Collier &amp; Gregory

5 - Waxman &amp; Weidem

مداوم مدیران ۵. اطمینان از مسوولیت پاسخ‌گویی کلیه‌ی افراد و بخش‌ها ۶. ارزیابی به-موقع و مناسب فرصت‌ها و موقعیت‌های به‌وجود آمده.

کمیته‌های حسابرسی، از طریق نظارت بر روند گزارشگری مالی، شامل سیستم کنترل داخلی و استفاده از اصول پذیرفته‌شده‌ی حسابداری و نیز نظارت بر عملکرد حسابرسی مستقل و حسابرسی داخلی، موجب می‌شوند که اشتباهات عمدی و سهوی در اندازه‌گیری‌های حسابداری و افشای موارد بااهمیت مالی و نیز کلاهبرداری و اعمال غیرقانونی مدیریت، کاهش یابد (دیزورت و همکاران، ۲۰۰۳)

بر اساس تحقیق پورتر و گندال<sup>۱</sup> (۱۹۹۷)، حدود ۶۰ درصد از شرکت‌های دولتی و خصوصی در نیویورک که برای ایفای نقش نظارتی، دارای کمیته‌ی حسابرسی بوده‌اند، دارای وضعیت مالی مطلوب‌تری هستند. بر اساس همین تحقیق، کمیته‌های حسابرسی می‌توانند موجب افزایش مسوولیت ارایه‌ی شفاف و مطلوب صورت‌های مالی و افشای موارد لازم در گزارش‌های سالانه شوند.

در ۲۸ سپتامبر ۱۹۹۸، کمیسیون بورس و اوراق بهادار<sup>۲</sup>، بورس اوراق بهادار نیویورک<sup>۳</sup> و انجمن ملی معامله‌کنندگان اوراق بهادار<sup>۴</sup>، ایجاد کمیته‌ی بلوریون را برای بهبود اثربخشی کمیته‌های حسابرسی شرکت‌ها اعلام کردند. این کمیته در سال ۱۹۹۹، در گزارش خود ده پیشنهاد ارایه کرد. پیشنهادهای کمیته‌ی بلوریون را می‌توان در سه گروه، طبقه‌بندی کرد. گروه اول، شامل پیشنهادهای اول و دوم، بر روی استقلال کمیته‌ی حسابرسی متمرکز شده است، گروه دوم، شامل پیشنهادهای سوم تا پنجم، بر بهبود تاثیر کمیته‌ی حسابرسی تاکید می‌کند و گروه سوم، شامل پیشنهادهای ششم تا دهم، قصد بهبود روابط میان کمیته‌ی حسابرسی، حساب‌رسان مستقل و مدیریت سازمان (شامل مدیر حسابرسی داخلی) را دارد (لاتیل و بوشونگ<sup>۵</sup>، ۲۰۰۰).

1 - Porter & Gendall

2 - Securities and Exchange Commission

3 - New York Stock Exchange

4 - National Association of Securities Dealers

5 - Lightle & Bushong

## ۲. پیشینه‌ی تحقیق

## ۲.۱. تاثیر کمیته‌ی حسابرسی بر بهبود کیفیت گزارشگری مالی

شمشیر محمد و سوری (۲۰۰۱) معتقدند به دلیل این که صورت‌های مالی، نشان-دهنده‌ی عملکرد مدیریت است، درک محتوای آنها توسط کمیته‌ی حسابرسی، بسیار حایز اهمیت است. کمیته‌ی حسابرسی موثری که صورت‌های مالی را بررسی می‌کند، می‌تواند کیفیت ارتباط بین مدیریت و اشخاص ثالث را بهبود بخشد. اعضای کمیته باید دلایل حذف افشاهای صورت‌های مالی را، با حساب‌رسان مستقل و مدیریت مطرح کنند. همچنین، باید اقلامی را که در صورت‌های مالی به روشنی ارایه نشده است، رسیدگی کنند. زیرا، اگر صورت‌های مالی به گونه‌ی بی‌باشند که اعضای کمیته‌ی حسابرسی، درک کاملی از آنها نداشته باشند، این احتمال وجود دارد که سایر کاربران نیز نتوانند صورت‌های مالی را درک کنند.

فلو و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۰۳) ارتباط میان تخصص، استقلال و اندازه‌ی کمیته‌ی حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی را مورد بررسی قرار دادند. نتایج تحقیق آنان نشان داد، هنگامی که اعضای کمیته‌ی حسابرسی، تخصص حسابداری یا مدیریت مالی داشته باشند، کیفیت گزارشگری مالی افزایش می‌یابد. همچنین، میان اندازه‌ی کمیته‌ی حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی، ارتباط مثبتی یافتند. بر اساس نتایج به دست آمده، استقلال کمیته‌ی حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی، با هم ارتباطی ندارند.

مک مولن<sup>۲</sup> (۱۹۹۶) در تحقیق خود رابطه‌ی بین وجود کمیته‌ی حسابرسی و قابلیت اعتماد گزارشگری مالی را بررسی کرد. وی به این نتیجه رسید که وجود کمیته‌ی حسابرسی، با کاهش شکایت سهامداران مبنی بر کلاهبرداری، کاهش بازننگری در درآمدهای میان‌دوره‌ای، کاهش اعمال غیرقانونی و گزارشگری مالی قابل اعتماد، رابطه‌ی مستقیم دارد. همچنین، نتایج مزبور بر این نکته تاکید دارند که احتمال بیشتری وجود دارد که شرکت‌های دارای گزارشگری مالی قابل اعتماد، کمیته‌ی حسابرسی داشته باشند.

1 - Felo et.al

2 - McMullen

دیویدسون و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۰۴)، با بررسی ۱۳۶ شرکت در فاصله‌ی سال‌های ۲۰۰۱-۱۹۹۰، به این نتیجه رسیدند که میان داشتن تخصص مالی اعضای کمیته‌ی حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی و قیمت سهام رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد. بدین معنا که داشتن تخصص اعضای کمیته‌ی حسابرسی، منجر به بهبود وضعیت شرکت و افزایش قیمت سهام می‌شود.

## ۲.۲. تأثیر کمیته‌ی حسابرسی بر بهبود کیفیت کنترل‌های داخلی

دیزورت (۱۹۹۸) بیان می‌کند که ساختار کنترل داخلی یک سازمان که به آن سیستم کنترل داخلی نیز می‌گویند، شامل سیاست‌ها و روش‌هایی است، که برای تامین اطمینان نسبی از دستیابی به هدف‌های سازمان به وجود می‌آید. با توجه به اهداف ساختار کنترل‌های داخلی، شامل: قابلیت اعتماد صورت‌های مالی، افزایش اثربخشی و کارایی و حصول اطمینان از رعایت قوانین و مقررات، بهتر متوجه می‌شویم که چرا بررسی کنترل‌های داخلی، به عنوان یکی از مسوولیت‌های بسیار مهم کمیته‌ی حسابرسی است.

اندرسون و ریب<sup>۲</sup> (۲۰۰۳) معتقدند در ابتدای کار، کمیته‌ی حسابرسی باید نوع کنترل‌های مورد نیاز و چگونگی عملکرد آنها را مشخص کند. برای این کار، جلسه‌هایی با مدیریت و حسابربان داخلی برگزار می‌شود. سپس، کمیته‌ی حسابرسی، باید جلسه‌ی با حسابربان مستقل نیز برگزار کند تا کفایت کنترل‌های داخلی شرکت را مورد بررسی قرار دهد.

کمیسون تریدوی<sup>۳</sup> در ارتباط با چارچوب کنترل‌های داخلی، گزارشی را ارائه کرده است. در این گزارش، ارزیابی کنترل‌های داخلی، به عنوان یکی از وظایف اصلی کمیته‌ی حسابرسی ذکر شده است. در این گزارش، کنترل‌های داخلی، به عنوان فرآیند طراحی شده‌ای برای اطمینان معقول از رسیدن به اهداف سازمانی (کارایی و اثربخشی

1 - Davidson et.al

2 - Anderson & Reeb

3 - Treadway Commission

عملیات، قابل اعتماد بودن گزارشگری مالی و مطابقت با قوانین و مقررات)، تعریف شده است (بال و شارپ<sup>۱</sup>، ۱۹۸۹)

بر اساس تحقیق کالبرز و فوگارتی<sup>۲</sup> (۱۹۹۳)، بین میزان قدرت کمیته‌های حسابرسی و اثربخشی آن، رابطه وجود دارد. از دیدگاه آنان، اثربخشی دارای سه عامل گزارشگری مالی، حسابرسی مستقل و کنترل‌های داخلی است.

دیزورت (۱۹۹۸)، درباره‌ی تاثیر تجربه بر قضاوت اعضای کمیته‌ی حسابرسی به این نتیجه رسید که داشتن تجربه، تفاوت قابل ملاحظه‌ای در ارزیابی کنترل‌های داخلی، توسط اعضای کمیته‌ی حسابرسی ایجاد می‌کند. به بیان دیگر، اعضای باتجربه‌ی کمیته-ی حسابرسی، قضاوت‌های مربوط به کنترل‌های داخلی را، بسیار بهتر از اعضای بدون تجربه و شبیه به حسابرسان مستقل انجام می‌دهند.

به اعتقاد کینات و والو<sup>۳</sup> (۲۰۰۴)، کمیته‌ی حسابرسی از طریق رسیدگی به سیستم کنترل‌های داخلی، نظارت بر سیستم کنترل‌های داخلی برای منطبق‌بودن آنها با الزامات و قوانین مربوط و بررسی سیستم کنترل‌های داخلی برای ارزیابی ریسک و مدیریت ریسک، موجب بهبود کیفیت کنترل‌های داخلی می‌شود.

### ۳.۲. تاثیر کمیته‌ی حسابرسی بر عملکرد حسابرس مستقل

مشارکت در انتخاب حسابرسان مستقل، یکی از وظایف کمیته‌ی حسابرسی است. در این رابطه، کمیته‌ی حسابرسی، توصیه‌های لازم را به هیات مدیره ارائه کرده و در نهایت موجب انتخاب حسابرسان مستقل می‌شود. کمیته‌های حسابرسی موثر، استقلال حسابرسان و اثربخشی عملکرد آنان را، افزایش داده و موجب افزایش کشف مشکلات می‌شوند و از این طریق، اعتبار صورت‌های مالی حسابرسی‌شده را افزایش می‌دهند (مک مولن و رغاناندان، ۱۹۹۶)

1 - Bull & Sharp

2- Kalbers & Fogarty

3 - Keinath & Walo



به اعتقاد ویندارم و سونگ (۲۰۰۴) غیرموظف بودن اعضای کمیته‌ی حسابرسی سبب می‌شود تا حسابرسان در نظارت و بررسی مسایلی مانند نقاط ضعف کنترل‌های داخلی، اختلاف با مدیریت درباره‌ی اصول و روش‌های حسابداری، نشانه‌های احتمالی از سوءاستفاده‌های مدیریت و یا سایر اعمال غیرقانونی مسوولین شرکت، به نحو بهتری عمل کرده و بتوانند این موارد را به سهولت با کمیته‌ی حسابرسی در میان گذارند.

گرین و روباسک<sup>۱</sup> (۱۹۹۳) معتقدند در کشورهای توسعه یافته، حسابرسان مستقل ملزم هستند که نظر خود را نه تنها در مورد پذیرفته بودن اصول به کار رفته در گزارش‌های مالی، بلکه در مورد کیفیت آن اصول اعلام کنند. همچنین، باید درباره‌ی نتایج مالی با کمیته‌ی حسابرسی بحث و تبادل نظر کنند.

لیوینگستون (۲۰۰۵) می‌گوید نکته‌ی مهم دیگر در ارتباط با حسابرسی، افزایش استقلال حسابرس است. کمیته‌ی حسابرسی بررسی می‌کند که آیا حسابرسان درباره‌ی خطرات و مشکلات ذاتی کار، توضیحات لازم را دریافت کرده‌اند یا خیر. وجود کمیته و برخورد آن با این مسایل، برای بهبود کار حسابرسی بسیار بااهمیت است.

به اعتقاد کینات و والو (۲۰۰۴)، مسوولیت کمیته‌ی حسابرسی، در ارتباط با حسابرسی مستقل، اطمینان از کیفیت انجام حسابرسی و کمک به بهبود کار حسابرس مستقل است.

#### ۲.۴. تاثیر کمیته‌ی حسابرسی بر عملکرد حسابرس داخلی

به اعتقاد آسار و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۰۳) حسابرسی داخلی یکی از ارکان اساسی محیط کنترلی سازمان است. کار حسابرسان داخلی، پی‌جویی و ارزیابی سیستم کنترل داخلی و کارایی هر یک از بخش‌های واحد تجاری در انجام دادن وظایف محول، گزارش یافته‌های خود و ارائه پیشنهاد‌های اصلاحی به مدیریت ارشد است. به دلیل این‌که حسابرسان داخلی کارمندان شرکت هستند، واضح است که نمی‌توانند استقلال واقعی و ظاهری حسابرسان مستقل را داشته باشند، اما اگر حسابرسان داخلی به طور مستقیم زیر

1 - Green & Roebusk

2 - Asare et al

نظر کمیته‌ی حسابداری باشند، نسبت به زمانی که به مسوول پایین‌تری گزارش می‌دهند، از آزادی عمل، استقلال و بی‌طرفی بیشتری برخوردار هستند.

تریل<sup>۱</sup> (۲۰۰۲) معتقد است اگر چه ممکن است که اعضای واحد حسابداری داخلی، دارای مهارت‌های باارزشی باشند، اما گاهی نحوه‌ی استفاده از این مهارت و دانش را نمی‌دانند. لذا ارتباط میان واحد حسابداری داخلی و کمیته‌ی حسابداری، بسیار اهمیت پیدا می‌کند. به اعتقاد ترل سودمندی حسابداری داخلی بر مبنای صلاحیت، تعهد و ارتباط اعضای آن است و لازم است که اعضای حسابداری داخلی، دارای این شرایط باشند. به عنوان مثال، حسابرسان داخلی باید تخصص مرتبط با صنعت، تعهد پاسخ‌دهی به مدیریت و ارتباط موثر با حسابرس مستقل را داشته باشند.

به اعتقاد لاتیل و بوشنگ (۲۰۰۰) واحد حسابداری داخلی، ساختار حمایتی مناسبی برای سازمان، فراهم می‌کند. دلیل این موضوع این است که حسابرسان داخلی، متخصص ارزیابی ریسک و ارزیابی کنترل‌های داخلی هستند. به علاوه، واحد حسابداری داخلی با گزارش مستقیم به هیات مدیره و یا کمیته‌ی حسابداری، مستقل از مدیریت عمل می‌کند و این موضوع به بهبود کارایی و اثربخشی و در نتیجه بهبود عملکرد واحد حسابداری داخلی کمک می‌کند. لذا، ارتباط مناسب واحد حسابداری داخلی و کمیته‌ی حسابداری، دارای اهمیت زیادی است.

رغناندان و همکاران (۱۹۹۸)، با بررسی ۷۲ واحد حسابداری داخلی، به این نتیجه رسیدند که افزایش سطح دانش اعضای کمیته‌ی حسابداری، در نحوه‌ی ارتباط و درک مسایل و مشکلات مطرح‌شده با حسابداری داخلی موثر است.

## ۵. ۲. تاثیر کمیته‌ی حسابداری بر جلوگیری از تقلب مدیریت

کلین (۲۰۰۲) معتقد است کمیته‌ی حسابداری، از طریق بررسی و اظهارنظر در باره-ی عملکرد حسابرسان مستقل و حسابرسان داخلی، به مدیریت سازمان کمک موثری می‌کند.

هاریچ<sup>۱</sup> (۲۰۰۳) معتقد است کمیته‌ی حسابرسی، از طریق نظارت بر کیفیت و صحت صورت‌های مالی، کنترل‌های داخلی و فرآیند گزارشگری مالی، موجب نحوه‌ی عمل بهتر مدیریت و نیز افزایش قابلیت اعتماد فرآیند گزارشگری مالی می‌شود.

به اعتقاد لامبه<sup>۲</sup> (۲۰۰۵)، کمیته‌ی حسابرسی از طریق نظارت بر درستی صورت‌های مالی و سایر موارد بااهمیت مالی، بررسی قضاوت‌ها و برآوردهای بااهمیت حسابداری، بررسی کنترل‌های داخلی و سیستم‌های مدیریت ریسک، نظارت موثر بر حسابرسی داخلی، پیشنهاد تعیین حسابرس مستقل، بررسی استقلال حسابرس و موثر بودن حسابرسی و ارایه‌ی روش‌های خدمات غیرحسابرسی، موجب کاهش اعمال غیرقانونی مدیریت و بهبود کیفیت گزارشگری مالی می‌شود.

اکسیه و همکاران<sup>۳</sup> (۲۰۰۳)، ارتباط میان وجود کمیته‌ی حسابرسی و به وجود آمدن تعهدات، و ارتباط میان تعداد جلسات کمیته‌ی حسابرسی و میزان تعهدات را بررسی کردند. نتایج این بررسی، نشان داد که وجود کمیته‌ی حسابرسی فعال، همراه با تشکیل جلسات بیشتر و داشتن اعضای با تخصص‌های مالی، از عوامل مهم در کاهش ریسک هموارسازی سود و اعمال غیرقانونی مدیریت است.

کلین (۲۰۰۲)، در تحقیقی که انجام داد به این نتیجه رسید که میان استقلال کمیته‌ی حسابرسی و به وجود آمدن تعهدات غیرطبیعی ناشی از تقلب مدیریت، ارتباط منفی وجود دارد. بدین معنا که با کاهش استقلال کمیته‌ی حسابرسی، تعهدات غیر طبیعی افزایش می‌یابد.

تئو و لیم<sup>۴</sup> (۱۹۹۶)، به این نتیجه رسیدند که پس از الزامی شدن ایجاد کمیته‌های حسابرسی در مالزی، تقلب و رسوایی‌های مالی، کاهش یافته است.

گرین (۱۹۹۴)، با بررسی کمیته‌های حسابرسی شرکت‌های کانادایی، به این نتیجه رسید که کمیته‌های حسابرسی موثر، می‌توانند با نظارت بر مدیریت، موجب تامین

---

1 - Horwich

3 - Xie et.al

4 - Teoh & Lim

نیازهای مورد توجهی استانداردها، شامل کاهش تقلب و افزایش استقلال حسابرسان مستقل شوند.

### ۳. فرضیه‌های تحقیق

پس از بررسی ادبیات و مبانی نظری موضوع تحقیق، فرضیه‌های زیر تدوین شد:

۱. وجود کمیته‌ی حسابرسان بر بهبود کیفیت گزارشگری مالی موثر است.
  ۲. وجود کمیته‌ی حسابرسان بر بهبود کیفیت کنترل‌های داخلی موثر است.
  ۳. وجود کمیته‌ی حسابرسان بر عملکرد حسابرسان مستقل موثر است.
  ۴. وجود کمیته‌ی حسابرسان بر عملکرد حسابرسان داخلی موثر است.
  ۵. وجود کمیته‌ی حسابرسان در جلوگیری از تقلب مدیریت موثر است.
- همچنین، برای شناسایی متغیرهای تعدیل‌کننده و اثر آنها بر متغیرهای مستقل و وابسته، فرضیه‌های فرعی نیز به شرح زیر تدوین گردید:

۱. بین رشته‌ی تحصیلی مدیران مالی و ارزیابی آنان از تاثیرات کمیته‌ی حسابرسان، رابطه‌ی معناداری وجود دارد.
۲. بین میزان تجربه‌ی مدیران مالی و ارزیابی آنان از تاثیرات کمیته‌ی حسابرسان، رابطه‌ی معناداری وجود دارد.
۳. بین سطح تحصیلی مدیران مالی و ارزیابی آنان از تاثیرات کمیته‌ی حسابرسان، رابطه‌ی معناداری وجود دارد.

### ۴. جامعه‌ی آماری تحقیق

با توجه به این‌که آزمودنی‌های مورد نظر در این تحقیق، مدیران مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران هستند، لذا جامعه‌ی آماری مورد نظر در این پژوهش نیز، کلیه‌ی مدیران مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است.

### ۵. نمونه‌ی آماری تحقیق

در بورس اوراق بهادار تهران، صنایع مختلفی وجود دارند که تعداد شرکت‌های فعال در آنها متفاوت است. لذا، برای انتخاب شرکت‌های مورد نیاز و تکمیل حجم

نمونه، از روش نمونه‌گیری تصادفی طبقه‌ی استفاده شده است. برای این کار، نخست با استفاده از فرمول، تعداد نمونه حدود صد شرکت بدست آمد (تقریباً بیست و چهار درصد حجم جامعه) که بر اساس نسبت شرکت‌های هر صنعت به کل شرکت‌های بورس، سهم هر صنعت از نمونه‌ی مزبور تعیین و شرکت‌های نمونه به طور تصادفی انتخاب شدند. تاکید بر تصادفی بودن انتخاب نمونه، برای افزایش روایی داخلی پژوهش است.

در نگاره‌ی شماره‌ی (۱) چگونگی توزیع جامعه‌ی آماری تحقیق و توزیع نمونه‌ی آماری انتخاب شده بر اساس هریک از گروه‌های صنایع نشان داده شده است.

## ۶. ابزار گردآوری داده‌ها

ابزار اصلی گردآوری داده‌های این پژوهش، پرسشنامه‌ی پستی بوده است. پرسشنامه‌ی که در این پژوهش تهیه شد، شامل ۲۱ سوال بود که در اختیار آزمودنی‌ها قرار گرفت تا پاسخ دهندگان با ملاحظه‌ی آنها، پاسخ مقتضی و مناسب را ارائه کنند. لازم به ذکر است که ارسال پرسشنامه‌ها در سه مرحله انجام گرفت و در نهایت، از پاسخ‌های دریافت‌شده از ۷۹ مدیر مالی، به عنوان داده‌های پژوهش استفاده شد.

## ۷. روایی و پایایی پرسشنامه

### ۷.۱. روایی پرسشنامه

در بحث روایی این موضوع مطرح است که آیا سوال‌های مطرح شده در پرسشنامه می‌تواند ما را به اهداف بیان شده در پژوهش برساند؟ و آیا پرسشنامه به شکل صحیحی تنظیم شده است، که بتواند به جواب مشخصی رسیده و جوابگوی فرضیه‌های پژوهش باشد؟

پرسشنامه‌ی حاضر نیز با استفاده از مطالب مطرح شده در مقاله‌ها، تهیه و تنظیم شد و سپس با مراجعه به نمونه‌ی مقدماتی از جامعه که در نمونه‌ی آماری بعدی مشارکت نداشته‌اند و دریافت نظرات آنان، پرسشنامه‌ی مزبور اصلاح شد.

## ۷.۲. پایایی پرسشنامه

در پژوهش حاضر برای سنجش پایایی پرسشنامه، از روش آلفای کرونباخ با استفاده از نرم افزار آماری SPSS استفاده شده است که با توجه به نمونه‌ی مقدماتی، آلفای کرونباخ، ۰/۸۴ بدست آمده است.

## ۸. آزمون فرضیه‌های تحقیق

برای تجزیه و تحلیل داده‌ها و اطلاعات، از روش‌های آمار توصیفی استفاده شده است. برای بررسی و آزمون فرضیه‌های اصلی پژوهش از آزمون  $t$  یک‌گروهی استفاده شد و یافته‌های جانبی به وسیله‌ی آزمون کای دو مورد بررسی قرار گرفتند. همچنین، سطح معناداری در این پژوهش  $p < ۰/۰۵$  در نظر گرفته شد. فرضیه‌های آماری نیز به شرح زیر تدوین شده‌اند:

$H_0: \mu \leq 3$                       نقیض ادعا

$H_1: \mu > 3$                         ادعا

همانطور که در نگاره‌ی شماره‌ی (۲) مشاهده می‌شود مقدار  $t$  محاسبه شده برای همه‌ی فرضیه‌ها، بیشتر از مقدار بحرانی بدست آمده از جدول در سطح اطمینان ۹۵ درصد (۱/۶۴۵) می‌باشد که در سطح  $p < ۰/۰۵$  معنادار است. یعنی آماره‌ی آزمون در ناحیه قبول  $H_1$  قرار می‌گیرد. بنابراین، کلیه‌ی فرضیه‌های مزبور تایید می‌شوند و می‌توان ادعا کرد که به اعتقاد آزمودنی‌ها، وجود کمیته‌ی حسابرسی بر بهبود کیفیت گزارشگری مالی، کیفیت کنترل‌های داخلی، عملکرد حسابرس مستقل، عملکرد حسابرس داخلی و همچنین برای جلوگیری از تقلب مدیریت موثر است.

## ۹. نتیجه‌گیری

نتایج آزمون فرضیه‌ی اول نشان می‌دهد که وجود کمیته‌ی حسابرسی موجب افزایش کیفیت گزارشگری مالی می‌شود. این نتیجه با پژوهش‌های بول و شارپ (۱۹۸۹)، مک‌مولن (۱۹۹۶)، شمشیر و سوری (۲۰۰۱)، اندرسون و همکاران (۲۰۰۳)، فلو و همکاران (۲۰۰۳)، کینات و والو (۲۰۰۴) و دیویدسون و همکاران (۲۰۰۴) همخوانی دارد.

نتایج آزمون فرضیه‌ی دوم نشان می‌دهد که وجود کمیته‌ی حسابرسی، موجب افزایش کیفیت کنترل‌های داخلی می‌شود. این نتیجه با پژوهش‌های بول و شارپ (۱۹۸۹)، کالبرز و فوگارتی (۱۹۹۳)، دیزورت (۱۹۹۸)، اندرسون و همکاران (۲۰۰۳) و کینات و والو (۲۰۰۴) همخوانی دارد.

نتایج آزمون فرضیه‌ی سوم نشان می‌دهد که وجود کمیته‌ی حسابرسی، موجب بهبود عملکرد حسابرس مستقل می‌شود. این نتیجه با پژوهش‌های گرین و روبوسک (۱۹۹۳)، مک مولن و رغناندان (۱۹۹۶)، مک‌مولن (۱۹۹۶)، ابوت و پارکر (۲۰۰۰)، کارسلو و نیل (۲۰۰۰)، ورشور (۲۰۰۲)، ویندرام و سونگ، (۲۰۰۴)، کینات و والو (۲۰۰۴) و لیوینگستون (۲۰۰۵) همخوانی دارد.

نتایج آزمون فرضیه‌ی چهارم نشان می‌دهد که وجود کمیته‌ی حسابرسی، موجب بهبود عملکرد حسابرس داخلی می‌شود. این نتیجه با پژوهش‌های رغناندان و مک‌هیو (۱۹۹۴)، رغناندان و همکاران (۱۹۹۸)، اسکاربرو و همکاران (۱۹۹۸)، لایتل و بوشونگ (۲۰۰۰)، ورشور (۲۰۰۲)، کواکواسار و همکاران (۲۰۰۳) و لیوینگستون (۲۰۰۵) همخوانی دارد.

نتایج آزمون فرضیه‌ی پنجم نشان می‌دهد که وجود کمیته‌ی حسابرسی، می‌تواند از تقلب مدیریت جلوگیری کند. این نتیجه با پژوهش‌های گرین و روبوسک (۱۹۹۳)، گرین (۱۹۹۴)، تئو و لیم (۱۹۹۶)، ابوت و همکاران (۲۰۰۰)، ابوت و پارکر (۲۰۰۰)، کلین (۲۰۰۲)، هوریچ (۲۰۰۳)، اکسیه و همکاران (۲۰۰۳) و لامبه (۲۰۰۵) همخوانی دارد.

#### ۱۰. نتایج بررسی متغیرهای تعدیل‌کننده

برای آزمون متغیرهای تعدیل‌کننده، از آزمون کای دو استفاده شد. نتایج این آزمون نشان داد که متغیرهای رشته‌ی تحصیلی، میزان تجربه و میزان تحصیلات مدیران مالی، تاثیر معناداری بر نتایج آزمون فرضیه‌های اصلی تحقیق ندارد. نتایج آزمون در نگاره‌ی شماره‌ی (۳) ارائه شده است.

## ۱۱. پیشنهادها

نتایج بدست آمده از این تحقیق نشان می دهد که وجود و فعالیت کمیته‌ی حسابرسی، موجب بهبود کیفیت گزارشگری مالی، کیفیت کنترل‌های داخلی، عملکرد حسابرس مستقل، عملکرد حسابرس داخلی و همچنین موجب جلوگیری از اعمال غیرقانونی مدیریت می شود. لذا، می توان به کاربران احتمالی از نتایج این پژوهش، پیشنهادهایی به شرح زیر ارائه کرد:

- با توجه به نتایج تحقیق مبنی بر فواید کمیته‌ی حسابرسی و همچنین، تایید اثربخشی کمیته‌ی حسابرسی در سایر کشورها، پیشنهاد می شود که بورس اوراق بهادار، تمامی شرکت‌ها را به داشتن کمیته‌ی حسابرسی مستقل ملزم نماید.
- به سازمان‌هایی که در تدوین استانداردها نقش دارند، به ویژه سازمان حسابرسی و جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران پیشنهاد می شود که ایجاد کمیته‌ی حسابرسی را در شرکت‌ها الزامی کنند.
- به سهامداران و هیات مدیره شرکت‌ها نیز پیشنهاد می شود که برای استفاده از فواید و خدمات کمیته‌ی حسابرسی، ایجاد کمیته‌ی حسابرسی را در سرفروشی برنامه‌های خود قرار دهند.

## ۱۲. پیشنهادهایی برای تحقیقات آینده

- برخی از زمینه‌های تحقیقی که در انجام تحقیق ضرورت آن‌ها آشکار شد، به شرح زیر است:
- بررسی ضرورت ایجاد کمیته‌ی حسابرسی از دیدگاه افرادی مانند حسابرسان، اعضای هیات علمی گروه‌های حسابداری، هیات مدیره‌ی شرکت‌ها و سهامداران عمده.
  - بررسی فواید استقلال کمیته‌ی حسابرسی.
  - بررسی تاثیر تعداد و تخصص اعضای کمیته‌ی حسابرسی بر روی عملکرد آن.

## ۱۳. محدودیت‌های تحقیق

تحقیق حاضر با محدودیت‌هایی به شرح زیر مواجه بوده است:

۱. تاثیر احتمالی متغیرهای خارج از کنترل پژوهشگر.



۲. احتمال برداشت نادرست پاسخ دهندگان از سوال‌های تحقیق.
۳. عدم امکان بررسی کامل میزان دقت پاسخ‌دهندگان به پرسشنامه‌ها.
۴. عدم تمایل برخی از شرکت‌ها برای همکاری در انجام تحقیق و در نتیجه بی‌جواب ماندن برخی از پرسشنامه‌ها.

### جدول ۱- چگونگی توزیع جامعه و نمونه‌ی آماری

| ردیف | صنعت                       | تعداد جامعه (N) | درصد هر صنعت از کل جامعه | تعداد نمونه (n) | درصد نمونه |
|------|----------------------------|-----------------|--------------------------|-----------------|------------|
| ۱    | معدن و محصولات کانی و فلزی | ۳۳              | ٪۸                       | ۸               | ٪۸         |
| ۲    | انبوه سازی املاک و مستغلات | ۹               | ٪۲                       | ۲               | ٪۲         |
| ۳    | انتشارات، رایانه           | ۷               | ٪۱                       | ۱               | ٪۱         |
| ۴    | بانک‌ها و موسسات اعتباری   | ۱۸              | ٪۴                       | ۴               | ٪۴         |
| ۵    | پیمانکاری و حمل و نقل      | ۱۲              | ٪۳                       | ۳               | ٪۳         |
| ۶    | خودرو و ساخت قطعات         | ۳۱              | ٪۸                       | ۸               | ٪۸         |
| ۷    | رادیو و تلوزیون و ارتباطات | ۸               | ٪۳                       | ۳               | ٪۳         |
| ۸    | محصولات فلزی               | ۱۹              | ٪۵                       | ۵               | ٪۵         |
| ۹    | محصولات کانی غیر فلزی      | ۲۳              | ٪۵                       | ۵               | ٪۵         |
| ۱۰   | سیمان، آهک و گچ            | ۳۶              | ٪۹                       | ۹               | ٪۹         |
| ۱۱   | شیمیایی و نفت              | ۳۵              | ٪۸                       | ۸               | ٪۸         |
| ۱۲   | قند و شکر                  | ۱۷              | ٪۴                       | ۴               | ٪۴         |
| ۱۳   | کاشی و سرامیک              | ۱۰              | ٪۲                       | ۲               | ٪۲         |
| ۱۴   | لاستیک و پلاستیک           | ۱۷              | ٪۴                       | ۴               | ٪۴         |
| ۱۵   | ماشین آلات برقی            | ۴۷              | ٪۱۱                      | ۱۱              | ٪۱۱        |
| ۱۶   | مبلمان، چوب و چرم          | ۵               | ٪۱                       | ۱               | ٪۱         |
| ۱۷   | غذایی                      | ۳۰              | ٪۷                       | ۷               | ٪۷         |
| ۱۸   | کاغذی                      | ۹               | ٪۲                       | ۲               | ٪۲         |
| ۱۹   | منسوجات                    | ۲۶              | ٪۶                       | ۶               | ٪۶         |
| ۲۰   | دارویی                     | ۳۰              | ٪۷                       | ۷               | ٪۷         |
|      | جمع                        | ۴۲۲             | ٪۱۰۰                     | ۱۰۰             | ٪۱۰۰       |

### جدول ۲- شاخص‌های آماری فرضیه‌های تحقیق

| مقدار<br>معنی‌داری | ف      | واریانس  | انحراف<br>معیار | نما   | میان  | میانگین | شاخص آماری<br>متغیر |
|--------------------|--------|----------|-----------------|-------|-------|---------|---------------------|
| ۰/۰۰۱              | ۱۳/۰۸۴ | ۰/۳۵۷۱۴۹ | ۰/۵۹۷۶۱۹        | ۴     | ۴     | ۳/۸۷۹۷۵ | فرضیه‌ی اول         |
| ۰/۰۰۱              | ۱۲/۱۷۳ | ۰/۲۸۴۸۹۱ | ۰/۵۳۳۷۵۲        | ۳/۷۵  | ۳/۷۵  | ۳/۸۳۱۰۱ | فرضیه‌ی دوم         |
| ۰/۰۰۱              | ۱۵/۸۸۲ | ۰/۱۷۴۵۱۵ | ۰/۴۱۷۷۵۰        | ۴     | ۳/۸   | ۳/۷۴۱۷۷ | فرضیه‌ی سوم         |
| ۰/۰۰۱              | ۱۰/۴۱۷ | ۰/۲۳۱۷۵۹ | ۰/۴۷۰۹۱۳        | ۳/۶   | ۳/۶   | ۳/۵۵۱۹۰ | فرضیه‌ی چهارم       |
| ۰/۰۰۱              | ۱۲/۵۵۳ | ۰/۵۱۴۰۸۳ | ۰/۷۱۶۹۹۶        | ۴/۶۶۷ | ۴/۶۳۳ | ۴/۰۱۲۶۶ | فرضیه‌ی پنجم        |

## جدول ۳- نتایج آزمون فرضیه‌های فرعی تحقیق

| مقدار<br>معنی‌داری | شاخص آماری<br>متغیر            |
|--------------------|--------------------------------|
| ۰/۶۹               | فرضیه‌ی فرعی اول (رشته تحصیلی) |
| ۰/۱۶۹              | فرضیه‌ی فرعی دوم (میزان تجربه) |
| ۰/۰۷۸              | فرضیه‌ی فرعی سوم (سطح تحصیلی)  |

## منابع و مأخذ

- 1- Abbott, L., & Park, Y., & Parker, S. (2000). The effect of audit committee activity and independence on corporate fraud. *Managerial Finance*, Volume 26, Issue 11, pp. 55-67.
- 2- Anderson, R., Mansi, S., & Reeb, D. (2003). Founding family ownership and the agency costs of debt. *Journal of Financial Economics*, Volume 68, pp. 263-287.
- 3- Bull, I., & Sharp, F. (1989). Advising clients on treadway audit committee recommendation. *Journal of Accountancy*, February, pp. 46-52.
- 4- Carcello, J., & Neal, T. (2000). Audit committee characteristics and auditor reporting. *The Accounting Review*, Volume 75, Issue 4, pp. 453-467.
- 5- Collier, P., & Gregory, A. (1999). Audit committee activity and agency costs. *Journal of Accounting and Public Policy*, Volume 18, Issue 4-5, Winter, pp. 311-332.
- 6- Davidson, W., Xie, B., & Weihong, Xu. (2004). Market reaction to voluntary announcements of audit committee appointments: The effect of financial expertise. *Journal of Accounting and Public Policy*, Volume 23, Issue 4, July-August, pp. 279-293.
- 7- Dezoort, F. T. (1998). An analysis of experience effects on audit committee members, oversight judgments. *Accounting, Organizations and Society*, Volume 23, Issue 1, January, pp. 1-21.
- 8- Dezoort, F. T., Hermanson, D. R., Archambeault, D. S., & Reed, S. A. (2002). Audit committee effectiveness: A synthesis of the empirical audit committee literature. *Journal of Accounting Literature*, Volume 21, pp. 21-38.
- 9- Dezoort, F. T., Hermanson, D. R., & Houston, R. (2003). Audit committee support for auditors: The effects of materiality justification and accounting precision. *Journal of Accounting and Public Policy*, Volume 22, Issue 2, March-April, pp. 175-199.
- 10- Felo, A., Krishnamurthy, S., & Solieri, S. (2003). Audit committee characteristics and the perceived quality of financial reporting: an empirical analysis. *Social Science Research Network*. <http://ssrn.com/abstract=401240>.

- 11- Green, S. (1994). Canadian audit committees and their contribution to corporate governance. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, Volume 3, Issue 2, pp. 135-151.
- 12- Green, S., & Roebusk, G. (1993). Disclosure of audit committees by public companies in australia. *Australian Accounting Review*, pp. 43-50.
- 13- Horwich, A. (2003). The role and responsibilities of audit committees. *Banking & Financial Services Policy Report*, November, Volume 22, Issue 11, pp. 1-5.
- 14- Kalbers, I. P., & Fogarty, T. J. (1993). "Audit committee effectiveness: An empirical investigation of the contribution of power, auditing". *Journal of Practice & Theory*. Volume 12, Issue 1, pp. 24-49.
- 15- Keinath, A. K., & Walo, J. C. (2004). Audit committee responsibilities. *The CPA Journal*, November, pp. 22-28.
- 16- Klein, A. (1998). Firm performance and board committee structure. *Journal of Law and Economics*, Volume 41, pp. 275-303.
- 17- Klein, A. (2002). Economic determinants of audit committee independence. *Accounting Review*, Volume 77, pp. 435-452.
- 18- Kwaku Asare, S., Davidson, R. A., & Gramling, A. (2003). The effect of management incentives and audit committee quality on internal auditors planning assessments and decision. *Social Science Research Network*. [http://ssrn.com/abstract = 403240](http://ssrn.com/abstract=403240).
- 19- Lambe, A. (2005). Audit committees step into the limelight. *Accountancy Ireland*, February, pp. 48-51.
- 20- Lightle, S., & Bushong, G. (2000). The role of internal audit in the effort to improve audit committee effectiveness. *The Ohio CPA Journal*, October-December, pp. 39-43.
- 21- Livingston, P. (2005). The job of the audit committee: Getting directors on the same page. *Financial Executive*, March, pp. 24-25.
- 22- Marsh, H., & Powell, T. (1989). The audit committee charter: Rx for fraud prevention. *Journal of Accountancy*, February, pp. 55-57.

- 23- McMullen, D. A. (1996). Audit committee performance :an investigation of the consequences associated with audit committees, auditing. *Journal of Practice & Theory*, Volume 15, spring, pp. 87-103.
- 24- McMullen, D., & Raghunandan, K. (1996). Enhancing audit committee effectiveness. *Journal of Accountancy*, Volume 182, Issue 2, January, pp. 79-81.
- 25- Porter, B., & Gendall, P. (1997). Audit committee in private and public sector corporates in New Zealand: An empirical investigation. *International Journal of Auditing*, Volume 2, Issue 1, pp. 49-69.
- 26- Raghunandan, K., Rama, D., & Scarbrough, D. P. (1998). Accounting and auditing knowledge level of Canadian audit committees. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, Volume 7, Issue 2, pp. 181-194.
- 27- Raghunandan, K., Read, W., & Rama, D. ( 2001). Audit committee composition, "gray directors" and interaction with internal auditing. *Accounting Horizons*, Volume 15, June, pp. 105-118.
- 28- Shamsheer Mohamad, Z., & Muhamad Sori, M. (2001). The role of audit committees in supporting a disclosure-based corporate environment. *Akauntan Nasional Malaysian Institute of Accountants*, May, pp. 8-11.
- 29- Teoh, H., & Lim, C. (1996). An empirical study of the effects of audit committee, disclosure of nonaudit fees, and other issues on audit independence: Malaysian evidence. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, Volume 5, Issue 2, pp. 231-248.
- 30- Terrel, M. (2002). Preventing business fraud. *Ioma Reporton*, Issue 2-4, April, pp. 9-13.
- 31- Turpin, R. A., & Dezoort, F. T. ( 1997). Characteristics of firms that include an audit committee report in their annual report. *International Journal of Auditing*, Volume 2, Issue 1, pp. 35-48.
- 32- Waxman, R., & Weidema, G. (2003). Six points to ponder when invited to join an audit committee. *Journal of Accountancy*, September, pp. 36-37.
- 33- Windram, B., & Song, J. (2004). Non-executive directors and the changing nature of audit committees: Evidence from UK

audit committee chairmen. *Corporate Ownership & Control*, pp. 108-115.

34- Xie, B., Davidson, W., & Dadalt, P. (2003). Earnings management and corporate governance: the role of the board and the audit committee. *Journal of Corporate Finance*, Volume 9, Issue 3, June, pp. 295-316.