



## The Assessment of Model for Improving the Efficiency and Effectiveness of the Audit Committee

Mehdi Ali Hosseini<sup>1</sup>, Mehdi Beshkooh<sup>2\*</sup>, Gholamreza Kordestani<sup>3</sup>

1. Ph.D. Student, Department of Accounting, Qazvin Branch, Islamic Azad University, Qazvin, Iran. (mehdi\_ah2002@yahoo.com).

2. Assistant Professor, Department of Accounting, Qazvin Branch, Islamic Azad University, Qazvin, Iran.

3. Professor, Department of Accounting, Faculty of Social Sciences, Imam Khomeini International University, Qazvin, Iran. (kordestani@soc.ikiu.ac.ir).

### Corresponding Author:

Mehdi Beshkooh  
Email: beshkooh@qiau.ac.ir

Received: 2023/09/15

Accepted: 2024/02/17

### How to Cite:

Ali Hosseini, M; Beshkooh, M; Kordestani, GH; (2024). The Assessment of Model for Improving the Efficiency and Effectiveness of the Audit Committee, *Governmental Accounting*, 10 (20), 23-40.

### ABSTRACT

**Subject and Purpose:** considering the influential position of the audit committee in the corporate governance system, it is very important to pay attention to the efficiency and effectiveness of this committee. As a result, the purpose of this research is to evaluate the power of generalizability and validity of the model of improving the efficiency and effectiveness of the audit committee, which was extracted using the qualitative research method of grounded theory.

**Research Method:** For this purpose, during 2022, using quantitative research method and questionnaire tool, the required data was collected from university professors, experts and professional activists who have researched and worked in the field of audit committee. In the meantime, with using smart PLS software, the analysis was based on structural equation modeling.

**Research Findings:** The findings indicate the confirmation of the external and internal reliability and validity of the research model, and in general, the validity of the fit and the predictive power of the model were evaluated at the desired level. In addition, by using the values of the factor loadings and calculating the correlation value of the indicators of a structure with that structure, it was determined that the reliability of the measurement model is acceptable. Also, the impact of six paths arising from the model, including causal, intervening, contextual conditions, strategies and outcomes, which the research hypotheses are based on, were meaningfully confirmed through path analysis tests.

**Conclusion, Originality and its Contribution to the Knowledge:** Since the findings of this research confirm the effectiveness of the components included in the model for improving the efficiency and effectiveness of the audit committee, the criteria mentioned in this model provide a clear perspective for evaluating the efficiency and effectiveness of the audit committee for companies, legislative authorities and professional institutions.

**Keywords:** Corporate Governance, Structural Equation Modeling, The Efficiency and Effectiveness of the Audit Committee.

**JEL Classification:** G34, A00



«مقاله پژوهشی»

## ارزیابی الگوی ارتقاء کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی

مهدی علی حسینی<sup>۱</sup>، مهدی بشکوه<sup>۲\*</sup>، غلامرضا کردستانی<sup>۳</sup>

## چکیده

**موضوع و هدف مقاله:** با در نظر گیری جایگاه تأثیرگذار کمیته حسابرسی در نظام راهبری شرکتی، ضرورت توجه به موضوع کارایی و اثربخشی این کمیته بسیار دارای اهمیت است. در نتیجه، هدف این پژوهش، ارزیابی قدرت تعمیم‌پذیری و اعتبار الگوی ارتقاء کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی است که با استفاده از روش پژوهش کیفی نظریه داده‌بنیاد استخراج شده است.

**روش پژوهش:** برای این منظور، در سال ۱۴۰۱ با استفاده از روش پژوهش کمی و ابزار پرسش‌نامه، اطلاعات مورد نظر از استادان دانشگاهی، صاحب‌نظران و فعالان حرفه که در زمینه کمیته حسابرسی پژوهش و فعالیت داشته‌اند، گردآوری شد. در این میان، با استفاده از نرم‌افزار اسمارت پی‌ال‌اس، تحلیل بر مبنای الگوسازی معادلات ساختاری صورت پذیرفت.

**یافته‌های پژوهش:** یافته‌ها بیانگر تایید پایایی و روایی بیرونی و درونی الگوی پژوهش بوده و به‌طور کلی اعتبار برازش و قدرت پیش‌بینی الگو در سطح مطلوب تعیین شد. همچنین با استفاده از مقادیر بارهای عاملی و محاسبه مقدار همبستگی شاخص‌های یک سازه با آن سازه، پایایی الگوی اندازه‌گیری قابل قبول ارزیابی شد. از سوی دیگر تأثیر شش مسیر برخاسته از الگو شامل شرایط علی، مداخله‌گر، زمینه‌ای، راهبردها و پیامدها که فرضیه‌های پژوهش مبتنی بر آن‌ها تدوین شده‌اند، از طریق آزمون‌های تحلیل مسیر به طور معنادار مورد تأیید قرار گرفتند.

**نتیجه‌گیری، اصالت و افزوده آن به دانش:** از آنجایی که یافته‌های این پژوهش بیانگر تأثیرگذاری مؤلفه‌های نوشته شده در الگوی ارتقای کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی است، بنابراین معیارهای مورد اشاره در این الگو، چشم‌انداز روشنی برای ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی، برای شرکت‌ها، مراجع قانون‌گذاری و نهادهای حرفه‌ای فراهم می‌کند.

**واژه‌های کلیدی:** الگوسازی معادلات ساختاری، راهبری شرکتی، کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی.

طبقه‌بندی موضوعی: G34، A00.

۱. دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران. (mehdi\_ah2002@yahoo.com)  
۲. استادیار، گروه حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران.  
۳. استاد گروه حسابداری، دانشکده علوم اجتماعی، دانشگاه بین‌المللی امام خمینی (ره)، قزوین، ایران. (kordestani@soc.ikiu.ac.ir)

نویسنده مسئول:

مهدی بشکوه  
رایانامه:

beshkoo@qiau.ac.ir

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۶/۲۴

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۱۱/۲۸

## استناد به مقاله:

علی حسینی، مهدی؛ بشکوه، مهدی؛ کردستانی، غلامرضا، (۱۴۰۳)، ارزیابی الگوی ارتقاء کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی، حسابداری دولتی، ۱۰ (۲۰)، ۲۴-۴۰.

## مقدمه

راهبری شرکتی به عنوان یکی از موضوعات کلیدی محیط کسب و کار محسوب می‌شود، زیرا حکمرانی خوب موفقیت شرکت‌ها و عملکرد آن‌ها را بهبود می‌بخشد (پوزولی و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۲۲) و یکی از مؤلفه‌های کنترلی در دنیای اقتصاد و امور مالی شمرده می‌شود (اسلامزاده و همکاران، ۱۳۹۷). مطابق با بوعالی و العجمی<sup>۲</sup> (۲۰۲۰)، یکی از مهم‌ترین ارکان یک چارچوب حاکمیت شرکتی خوب، کمیته‌های حسابرسی هستند که انتظار می‌رود کیفیت گزارشگری مالی، بهبود عملکرد و استقلال واقعی حسابرسان، عملکرد مدیریت ریسک و بهبود تصمیم‌گیری مالی را ارتقاء بخشند. افزون بر این، وجود کنترل‌های داخلی، از جمله فعالیت‌های کمیته حسابرسی، به کاهش عدم تقارن اطلاعاتی بین شرکت‌ها و فعالان بازار کمک می‌کند. به طور کلی، انتظار می‌رود که کمیته‌های حسابرسی نظارت بیشتری بر اطلاعات مالی و غیرمالی در ارزیابی عملکرد شرکت داشته باشند. به بیان دقیق‌تر، در موضوعات غیرمالی، کمیته‌های حسابرسی نقش مکمل را ایفا می‌کنند و نظارت آن‌ها فراتر از گزارشگری مالی می‌رود و به نظارت مسائلی مانند گزارشگری پایداری می‌پردازند. در این راستا کمیته حسابرسی از هیئت‌مدیره در ایفای مسئولیت‌های خود حمایت می‌کند. برخی از پژوهش‌ها به کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی بر نظام راهبری شرکتی پرداخته است (ترولوی و زمان<sup>۳</sup>، ۲۰۰۴). به گفته اوولابی و دادا<sup>۴</sup> (۲۰۱۱)، یک کمیته حسابرسی کارا و اثربخش، حاکمیت شرکتی قابل اعتماد، کارآمد و قابل اتکا را ارتقاء می‌دهد.

از آنجاکه کمیته‌های حسابرسی در رابطه با کفایت سیستم‌های کنترل داخلی (شامل ریسک و انطباق) و یکپارچگی گزارشگری مالی و عملکرد (حسابرسی مستقل و داخلی) بازوی نظارتی و مشورتی ارکان راهبری شرکت شمرده می‌شوند، ضرورت توجه به جنبه کارایی و اثربخشی این کمیته از اهمیت به‌سزایی برخوردار است (توماس و پرسل<sup>۵</sup>، ۲۰۱۸). به صرف وجود یک کمیته حسابرسی در شرکت، اطمینان خاطر نسبت به گزارشگری مالی با کیفیت و وجود کنترل‌های کافی و مناسب جلب نمی‌شود. در این میان، استقرار این کمیته با چالش‌های متعددی روبه‌رو است و

اعضای کمیته برای ایفای اثربخش نقش خود باید دارای مجموعه ویژگی‌هایی باشند (اسماعیلی‌کیا، ۱۳۹۷). از این رو، ضروری است کمیته حسابرسی به طرز کارا و اثربخش به ایفای مسئولیت خود بپردازد.

به بیان دیگر، امروزه مسئله کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی در چارچوب راهبری بنگاه اقتصادی بنیادی در نظر گرفته می‌شود و این امر اعتماد فراگیر به گزارشگری مالی شرکت را بهبود می‌بخشد (ماهیدین<sup>۶</sup>، ۲۰۱۲). همچنین عملکرد مطلوب کمیته حسابرسی، بهبود گزارشگری مالی، کاهش گزارشگری مالی متقلبانه و همچنین ارتقاء کیفیت حسابرسی را به ارمغان می‌آورد و به سرمایه‌گذاران اطمینان خاطر بیشتری را ارائه می‌دهد (گارسیا و بالستا<sup>۷</sup>، ۲۰۰۹). یک کمیته حسابرسی کارا و اثربخش، با انسجام و نظارت بر سیستم‌های یکپارچه و قابل اتکا کنترل داخلی، تقویت استقلال حسابرس داخلی و همچنین ارائه مشاوره بدون محدودیت، به ارکان راهبری و مدیریت در ایفای تعهدات نمایندگی و سرپرستی آنها کمک شایانی می‌کند (کامرون<sup>۸</sup>، ۲۰۰۸؛ پرسل و همکاران<sup>۹</sup>، ۲۰۱۴). در نهایت، ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی پیامدهایی مانند کیفیت گزارشگری مالی، منافع ذی‌نفعان، بهره‌وری، ارزش افزوده برای سازمان و تقویت و کمک به ایفای مسئولیت‌های نظارتی هیئت‌مدیره را در پی دارد (علی‌حسینی، بشکوه و کردستانی، ۱۴۰۱). در این راستا، برپایه منشور کمیته حسابرسی، سازمان بورس اوراق بهادار هدف از تشکیل کمیته حسابرسی را کمک به ایفای مسئولیت نظارتی هیئت‌مدیره و بهبود آن برای کسب اطمینان معقول از اثربخشی فرآیندهای نظام راهبری، مدیریت ریسک و کنترل‌های داخلی، سلامت گزارشگری مالی، اثربخشی حسابرسی داخلی، استقلال حسابرس مستقل و اثربخشی حسابرسی مستقل و رعایت قوانین، مقررات و الزامات عنوان کرده است (سازمان بورس و اوراق بهادار، ۱۳۹۱).

در حالی که «شکل» کمیته حسابرسی (یعنی ساختار، استراتژی و سیستم) برای نتایج و معیارهای عملکردی آن ضروری است، اما برای دستیابی به عملکرد مثبت این کمیته کافی نیست و «محتوا» بر شکل آن برتری دارد (توماس و پرسل، ۲۰۱۸). به اعتقاد برخی از صاحب‌نظران و پژوهشگران، کمیته‌های حسابرسی در ایران با موانع متعددی در راه دستیابی به اهداف خود روبه‌رو هستند و

6. Mohiuddin  
7. García & Ballesta  
8. Cameron  
9. Purcell et al

1. Pozzoli & et al.  
2. Buallay & Al-Ajmi  
3. Turley and Zaman  
4. Owolabi and Dada  
5. Thomas & Purcell

و اثربخشی کمیته حسابرسی آسان شود. افزون بر این، با انجام این مطالعه، ادبیات پژوهشی کمیته حسابرسی توسعه یابد و پژوهشگران آتی نیز بتوانند از نتایج این پژوهش در گسترش ادبیات پژوهش خود بهره‌مند شوند. در ادامه مبانی نظری و مرور پیشینه پژوهش، روش‌شناسی، یافته‌های پژوهش و بحث و نتیجه‌گیری ارائه می‌شود.

### مبانی نظری و مرور پیشینه پژوهش

کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی کانون توجه نظریه‌های مختلفی بوده است. در این راستا، اثربخشی کمیته حسابرسی از منظر تئوری نمایندگی و نهادی مورد بررسی قرار گرفته است (دی‌زورت و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۰۲؛ کریشنامورتی و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۰۲؛ وین<sup>۳</sup>، ۲۰۰۳). بدون تردید نظریه نمایندگی به‌عنوان یکی از رایج‌ترین نظریه‌هایی قلمداد می‌شود که توجه پژوهش‌های متعددی را در زمینه کمیته حسابرسی به خود جلب کرده است. افزون بر این، نظریه وابستگی به منابع و تئوری هژمونی (تسلط) مدیریتی نیز بر این کمیته تأثیرگذار بوده است (توماس و پرسل، ۲۰۱۸). در این میان، تئوری نمایندگی معتقد است که بین تیم مدیریت اجرایی (نمایندگان) و سهامداران (اصول و مبنا) منافع رقابتی و متفاوتی وجود دارد (فاما و جنسن<sup>۴</sup>، ۱۹۸۳؛ کیسی و رایت<sup>۵</sup>، ۱۹۹۳؛ دی‌زورت و همکاران<sup>۶</sup>، ۲۰۰۲؛ وین<sup>۳</sup>، ۲۰۰۳). مارنت<sup>۶</sup> (۲۰۰۸) اشاره می‌کند پژوهش‌های حاکمیت شرکتی معمولاً بر روابط بین معیارهای حسابداری تمرکز می‌کنند. در نتیجه، عملکرد شرکت و راه‌حل‌های مرسوم در جهت رفع مشکلات نمایندگی و تأثیرگذاری رفتار یا توانمندسازی افراد یا گروه‌هایی از افراد را قادر می‌سازند تا عملکرد مدیریت را کنترل کنند، توسط این پژوهش‌ها مورد بررسی قرار نمی‌گیرند. در ادبیات مربوط به حکمرانی و رفتارهای اعضای کمیته حسابرسی، به‌عنوان مثال، افرادی که از هنجارهای پذیرفته شده اجتماعی دور می‌شوند، سوگیری ناخودآگاه، تأثیر قضاوت نادرست و تصمیم‌گیری، کاملاً مشهود است. همچنین، تئوری وابستگی به منابع معتقد است که سهامداران یا مدیریت ممکن است برای دسترسی و مدیریت منابع کمیاب به مدیران تکیه کنند (پففر و سالانجیک<sup>۷</sup>، ۱۹۷۸؛ بوید<sup>۸</sup>، ۱۹۹۰). در نهایت، نظریه هژمونی مدیریتی استدلال می‌کند که مدیران در راستای اهداف منطبق با مقررات، گام برمی‌دارند و تحت کنترل مدیریت هستند (پتیگرو<sup>۹</sup>، ۱۹۹۲؛ والاس<sup>۱۰</sup>، ۲۰۰۳).

می‌بایست آسیب‌ها و چالش‌هایی که مانع عملکرد اثربخش کمیته‌های حسابرسی است، تبیین شود (علوی و قائمی، ۱۳۹۶). در برخی از شرکت‌ها کمیته‌های حسابرسی کسالت‌بار، سازش‌پذیر، سهل‌انگار و کاملاً بی‌مسئولیت و وظیفه‌شناس هستند (مهدوی و کریمی‌پور، ۱۳۹۱). افزون بر این، در محیط ایران تشکیل این کمیته‌ها در ابتدا با مخالفت‌های متعددی همراه بوده و برخی کارشناسان اعتقاد بر این داشته‌اند که تشکیل کمیته‌های حسابرسی باتوجه به ساختارهای موجود تأثیرگذار نخواهد بود و تنها هزینه شرکت‌ها را افزایش می‌دهد. افزون بر این، برخی از کمیته‌های حسابرسی بدون عملکرد واقعی هستند و به‌صورت شکلی و صوری عمل می‌کنند و در بسیاری از مواقع نیز منشور کمیته حسابرسی نادیده گرفته شده و یا استقلال اعضا از بین می‌رود. افزون بر این بر اساس مصاحبه‌های صورت‌گرفته در بسیاری از موارد تشکیل جلسه‌ها بدون حضور افراد و تنها کاغذی بوده و حتی صورت‌جلسه تنظیمی نیز غیرواقعی است (علوی و قائمی، ۱۳۹۶). بنابراین، هدف این پژوهش این است که الگوی مفهومی تدوین شده برای ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی از مطلوبیت لازم برخوردار است؟ در این راستا، پرسش اصلی پژوهش اینگونه مطرح می‌شود که آیا ساختار روابط بین مقوله‌های این الگو به صورت یک الگوی یکپارچه تاییدپذیر است؟

دانش‌افزایی پژوهش حاضر افزون بر توسعه ادبیات پژوهشی کمیته حسابرسی در زمینه کارایی و اثربخشی، می‌تواند مورد توجه صاحب‌نظران، مراجع و نهادهای قانون‌گذاری، جامعه دانشگاهی و حرفه به نقش و جایگاه کلیدی کمیته حسابرسی در نظام راهبری شرکتی شود. از آنجایی که در سال‌های اخیر بیشتر پژوهش‌های صورت‌گرفته در حوزه کمیته حسابرسی متمرکز بر بررسی رابطه و یا تأثیر برخی ویژگی‌های کمیته حسابرسی (مانند استقلال، اندازه، تخصص و ...) و یا تجربه اعضای کمیته بر کیفیت گزارشگری مالی، کیفیت و مدیریت سود، محافظه‌کاری، افشای اطلاعات و یا متغیرهای دیگر مانند کیفیت حسابرسی بوده است، این پژوهش درصدد است با دستاوردهای حاصل شده در بخش کیفی و کمی، الگوی ارتقاء ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی ارائه و ارزیابی کند تا از این رهگذر زمینه برای فراهم شدن شرایط ارزیابی کارایی

6. Marnet  
7. Pfeffer and Salancik  
8. Boyd  
9. Pettigrew  
10. Vallas

1. DeZoort et al.  
2. Krishnamoorthy et al  
3. Wayne  
4. Fama and Jensen  
5. Keasey and Wright

کمیته حسابرسی (علی‌حسینی، بشکوه و کردستانی، ۱۴۰۱) شرایط علی و مداخله‌گر ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی، در سه سطح فرد، کمیته حسابرسی و شرکت یا سازمان طبقه‌بندی شده و ویژگی‌هایی در سطوح کلان، نظیر محیط مالی و اقتصادی کشور به‌عنوان شرایط زمینه‌ای بیان شده است. همچنین برای دستیابی به پیامدهایی مانند بهبود کیفیت گزارشگری مالی، تامین منافع ذی‌نفعان، افزایش بهره‌وری، ایجاد ارزش‌افزوده برای سازمان راهبردهایی مانند گزارشگری مالی، حسابرسی داخلی، حسابرسی مستقل و گزارش‌دهی موردنیاز است.

### پیشینه پژوهش

خان محمدی و مویدی آملی (۱۴۰۱) به بررسی رابطه ویژگی‌های کمیته‌های حسابرسی بر کیفیت صورت‌های مالی پرداختند. نتایج این پژوهشگران بیانگر آنست که بین استقلال کمیته حسابرسی و تخصص کمیته حسابرسی و اندازه کمیته حسابرسی با کیفیت صورت‌های مالی و بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی با کیفیت گزارشگری مالی رابطه معناداری وجود دارد. همچنین این ویژگی‌ها به عنوان بخشی از اجزای حاکمیت شرکتی می‌تواند در جهت همسویی منافع سهام داران و مدیران به کار روند.

معروف‌فخانی و همکاران (۱۴۰۱) در پژوهشی با عنوان مدلی برای ارزیابی عملکرد کمیته حسابرسی در بازار سرمایه ایران به این نتیجه رسیدند که به‌منظور ارزیابی عملکرد کمیته حسابرسی در بازار سرمایه ایران، می‌توان عملکرد کمیته را از ۸ بعد اصلی شامل ترکیب اعضای کمیته، اختیارات کمیته، منشور کمیته، جلسات کمیته، شناخت کسب‌وکار، نظارت، رعایت اصول اخلاقی و مقرراتی و گزارشگری کمیته و ۶۳ شاخص زیرمجموعه آنها، مورد ارزیابی قرار داد.

سلطانی نژاد و همکاران (۱۳۹۹) با بررسی رابطه بین حاکمیت شرکتی و اثربخشی کمیته حسابرسی دریافتند که اثربخشی کمیته حسابرسی با استقلال هیئت‌مدیره و دوگانگی نقش مدیرعامل رابطه منفی معنی‌داری دارد. وجود رابطه منفی به این معناست که هیئت‌مدیره مستقل می‌تواند برای کمیته حسابرسی نقش جایگزینی داشته باشد. همچنین، بین سهامداران عمده و دولتی با اثربخشی کمیته حسابرسی رابطه مثبت و معنی‌داری وجود دارد.

سعادت‌مند و علوی (۱۳۹۸) پس از بررسی رابطه بین برخی ویژگی‌های کمیته‌های حسابرسی و هزینه سرمایه سهام عادی به این نتیجه رسیدند که بین اندازه کمیته حسابرسی و هزینه سرمایه سهام عادی رابطه منفی و معنی‌داری وجود دارد. این

بالین وجود، نتایج حاصل از نظریه هژمونی مدیریتی باید به چالش کشیده شود، زیرا واقعی دانستن آن، عملکرد هیئت‌مدیره را کاهش می‌دهد و با وظایف امانت‌داری، صداقت و کوشش در تضاد است. در مقابل و شاید مفیدتر، نظریه نهادی برای «فرآیندها و مکانیسم‌هایی که توسط آن‌ها ساختارها، طرح‌واره‌ها، قوانین و روال‌ها به‌عنوان دستورالعمل‌های معتبر برای رفتار اجتماعی تثبیت می‌شوند» استدلال می‌کند (اسکات<sup>۱</sup>، ۲۰۰۴). با این اوصاف، اگرچه حجم چشمگیری از پژوهش‌های تجربی به جنبه‌های مختلف کمیته حسابرسی پرداخته‌اند، اما چالش اصلی پیش روی پژوهشگران، توسعه نظریه‌ای است که ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی را تبیین کنند. دی‌فوند و فرانسیس<sup>۲</sup> (۲۰۰۵) و بدارد و جندرون<sup>۳</sup> (۲۰۱۰) نگرانی خود را در مورد فقدان نظریه‌هایی در این زمینه ابراز می‌کنند.

### الگوی ارتقاء کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی

مقاله اثربخشی کمیته حسابرسی به معنای رابطه عملکردی بین اختیار و ترکیب کمیته حسابرسی و اندازه‌گیری خاص نتایج یا دستاوردها است. یک کمیته حسابرسی مؤثر دارای اعضای واجد شرایطی است که دارای اختیارات و منابع لازم برای محافظت از منافع ذی‌نفعان با اطمینان از گزارشگری مالی قابل‌اعتماد، کنترل‌های داخلی و مدیریت ریسک از طریق تلاش‌های نظارتی مجدانه هستند (دی‌زورت و همکاران، ۲۰۰۲). کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی به‌عنوان یک سازوکار حاکمیتی کلیدی در فرآیند نظارت بر کیفیت گزارشگری مالی محسوب می‌شود و نقشی واضح و تأثیرگذار در زمینه تهیه و نظارت بر اطلاعات مالی ایفا می‌کند. کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی به سه پیامد اساسی فرآیند گزارشگری، یعنی کیفیت حسابرسی داخلی، کیفیت حسابرسی مستقل و کیفیت اطلاعات مالی اشاره دارد (پیوت و کرمیچ<sup>۴</sup>، ۲۰۰۹؛ بدارد و جندرون، ۲۰۱۰؛ کارسلو و همکاران<sup>۵</sup>، ۲۰۱۱). از این رو، کمیته حسابرسی به تضمین کیفیت بالای نظارت بر سیستم کنترل داخلی و فرآیند مدیریت ریسک کمک می‌کند. همچنین بر تلاش‌ها و استقلال حسابرس مستقل به‌ویژه در صورت عدم توافق با مدیریت تأثیر می‌گذارد. افزون بر این، اثربخشی کمیته حسابرسی نظارت بر مدیران عامل را افزایش می‌دهد و در محدود کردن فرصت‌های مدیریت برای دستکاری سود که به نوبه خود کیفیت سود را بهبود می‌بخشد، نقش دارد (برویه و ژوهانس<sup>۶</sup>، ۲۰۲۱). مطابق با الگوی ارتقاء کارایی و اثربخشی

4. Piot and Kermiche  
5. Carcello et al.  
6. Broye and Johannes

1. Scott  
2. DeFond and Francis  
3. Bédard and Géndron

زمان» به این نتیجه رسیدند که حضور مدیران کمیته حسابرسی با چندین سمت مدیریت باعث کاهش کیفیت گزارشگری مالی می‌شود. همچنین بین معیارهای مدیریت مبتنی بر ریسک (مبتنی بر اندازه شرکت) و اثربخشی کمیته حسابرسی رابطه معنادار وجود دارد و نشان می‌دهد مدیران کمیته که در چندین هیئت‌مدیره شاغل هستند، به طور نابرابر زمان خود را به شرکت‌ها اختصاص می‌دهند.

توماس و پرسل (۲۰۱۸) با به‌کارگیری چارچوب تئوری رفتاری به اثربخشی کمیته حسابرسی پرداختند و دریافتند که یک کمیته حسابرسی اثربخش می‌تواند نظارت رفتاری بر فرآیندهای حاکمیتی را فراهم کند، اگرچه نمی‌توان برای صداقت و درستی قانون وضع کرد.

بدارد و جندرون (۲۰۱۰)، به‌روزترین بررسی ادبیات کمیته حسابرسی را ارائه کرده و از پژوهشگران آتی خواستار این موضوع شدند که دیدگاه‌های نظری، روش‌شناختی و جغرافیایی متفاوتی را به‌جای تمرکز بر رویکرد تئوری اثباتی حسابداری اتخاذ کنند. آن‌ها چارچوب دی زورت و همکاران (۲۰۰۲) را با ترکیب فرآیند و اجزای ورودی و خروجی‌های کمیته حسابرسی گسترش دادند.

تورلی و زمان (۲۰۰۴) پژوهش خود را در مورد تأثیر خروجی‌های کمیته حسابرسی بر حاکمیت شرکتی ترکیب می‌کنند. آن‌ها چارچوبی را برای سازماندهی پژوهش‌های تجربی کمیته حسابرسی ایجاد می‌کنند و اثرات کمیته حسابرسی را برحسب: (الف) انتظاراتی که منجر به تأسیس آنها شده است و (ب) اثرات حاکمیت شرکتی که توسط عملکرد حسابرسی، کیفیت گزارشگری مالی و عملکرد شرکت نشان داده می‌شود، طبقه‌بندی کرده‌اند.

مطالعه دی‌زورت و همکاران (۲۰۰۲)، به‌عنوان نخستین مرور سیستماتیک ادبیات پژوهشی کمیته حسابرسی محسوب می‌شود که بر عوامل مؤثر بر اثربخشی این کمیته، از دیدگاه تئوری نمایندگی تمرکز دارد. این پژوهشگران با در نظر گرفتن چهار بعد ترکیب اعضا، اختیارات، منابع و فعالیت (تلاش) کمیته حسابرسی، ابعاد ورودی، فرآیند و خروجی کمیته حسابرسی کارا و اثربخش را تبیین کردند. افزون بر این، تمرکز سنتی برای حفاظت از منافع سهامداران را نیز گسترش و توسعه دادند.

طیف دوم پژوهش‌ها با استفاده از داده‌های آرشیوی و با اتخاذ رویکرد قیاسی - استقرایی به چگونگی تأثیر ترکیب کمیته حسابرسی بر اثربخشی آن پرداخته‌اند (به‌عنوان نمونه، کوهن و همکاران<sup>۴</sup>، ۲۰۰۸). به‌گونه‌ای که، ترکیب کمیته حسابرسی مواردی مانند استقلال (به‌عنوان نمونه، لیسیک و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۱۸) و تخصص اعضا (به‌عنوان نمونه، شارما و کانگ<sup>۴</sup>، ۲۰۱۴؛ کیم و کلین<sup>۵</sup>، ۲۰۱۷) را شامل می‌شود و سایر ویژگی‌های فردی اعضای کمیته

یافته‌ها همچنین نشان می‌دهد بین میزان تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی و هزینه سرمایه سهام عادی رابطه معنی‌داری وجود ندارد. افزون بر این اندازه شرکت نیز با هزینه سرمایه رابطه منفی و معنی‌داری دارد. به‌عبارت‌دیگر شرکت‌های بزرگ هزینه سرمایه سهام عادی کمتری است.

داداشی و نوروزی (۱۳۹۷) با بررسی رابطه بین اثربخشی کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی با رویکرد مدل‌سازی معادلات ساختاری پرداختند. در این راستا، اثربخشی کمیته حسابرسی توسط متغیرهای مشاهده‌پذیر تخصص مالی، استقلال، جنسیت، اندازه کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی نیز از طریق متغیرهای مشاهده‌پذیر درصد سهامداران نهادی، نوع اظهارنظر، تخصص صنعت، اندازه و دوره تصدی حسابرس اندازه‌گیری شد. نتایج آنها، بیانگر آن است که اثربخشی کمیته حسابرسی، کیفیت حسابرسی مستقل را افزایش می‌دهد.

علوی و قائمی (۱۳۹۶) در پژوهشی با عنوان آسیب‌شناسی کمیته‌های حسابرسی دست یافتند که ضعف نظارت سازمان بورس و اوراق بهادار بر کمیته‌های حسابرسی اعم از نظارت بر استقلال اعضا مهم‌ترین آسیبی است که کمیته‌های حسابرسی را تهدید می‌کند. اگرچه ناکافی بودن حقوق، مزایا و پاداش و همچنین عدم استفاده از استانداردهای PCAOB از عوامل آسیب‌زای دیگر به حساب می‌آید. علاوه بر این نتایج حاصل نشان‌دهنده این است که برای بهبود کارکرد کمیته‌ها بهتر است بر انتخاب اعضا نظارت شود، منشور کمیته هر سال مورد بازنگری واقع شود و پاداش مناسب مانند اعضای هیئت‌مدیره برای اعضا مدنظر قرار بگیرد.

پژوهش کامیابی و بوژمهرانی (۱۳۹۵) با عنوان ویژگی‌های کمیته حسابرسی، کیفیت افشا و نسبت اعضای غیرموظف هیات مدیره نشانگر این موضوع است که بین دو ویژگی کمیته حسابرسی یعنی تجربه و مدت تصدی اعضای کمیته حسابرسی با کیفیت افشا شرکت‌ها رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. درحالی‌که بین تخصص و اندازه کمیته حسابرسی با کیفیت افشا رابطه مثبت معناداری مشاهده نشد. افزون بر آن، نسبت غیرموظف اعضای هیات‌مدیره بر رابطه بین تجربه اعضای کمیته حسابرسی و کیفیت افشا تأثیر مثبت و معناداری دارد اما بر رابطه بین سایر ویژگی‌های کمیته حسابرسی و کیفیت افشا شرکت‌ها اثر تعدیل‌کننده ندارد.

در خصوص پژوهش‌های خارجی مرتبط با کمیته حسابرسی می‌توان دو طیف پژوهشی متصور شد. طیف نخست قانون توجه خود را بر مقوله کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی متمرکز کرده است. در ادامه به این پژوهش‌ها پرداخته می‌شود.

لیو و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۲۲) در پژوهش خود با «عنوان مدیریت چندگانه و اثربخشی کمیته حسابرسی: شواهدی از تخصیص

4. Sharma and Kuang  
5. Kim and Klein

1. Liu et al.  
2. Cohen et al.  
3. Lisic et al.

به‌طور کلی، با بررسی ادبیات و پیشینه موضوع کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی می‌توان نتیجه گرفت که در زمینه ارائه الگوی ارتقاء کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی و ارزیابی آن، پژوهشی در ایران صورت نگرفته است. در این خصوص، باتوجه به الگوی ارتقاء کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی در شکل (۱)، با استفاده از روش پژوهش کیفی نظریه داده‌بنیاد، مقوله‌ها بر حسب شرایط به شرایط علی، شرایط مداخله‌گر، شرایط زمینه‌ای، راهبردها و پیامدها تقسیم شده‌اند (علی‌حسینی، بشکوه و کردستانی، ۱۴۰۱). پرسش اصلی این پژوهش این است که آیا ساختار روابط بین مقوله‌های این الگو به‌صورت یک الگوی یکپارچه تأییدپذیر است؟ به تعبیر دیگر، آیا الگوی کیفی مورد بحث از قدرت تعمیم‌پذیری و اعتبار کافی و مناسب برخوردار است یا خیر؟

حسابرسی از جمله مشغله‌های اعضا (شارما و ایسلین<sup>۱</sup>، ۲۰۱۲؛ تانی و اسمیت<sup>۲</sup>، ۲۰۱۵)، تداخل مسئولیت‌های متعدد اعضا (براندز و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۱۶؛ خاندکار و همکاران<sup>۴</sup>، ۲۰۱۶)، دوره تصدی (دالی‌وال و همکاران<sup>۵</sup>، ۲۰۱۰؛ چان و همکاران<sup>۶</sup>، ۲۰۱۳) و جنسیت (آدامز و فریرا<sup>۷</sup>، ۲۰۰۹؛ گل و همکاران<sup>۸</sup>، ۲۰۱۱)، و در نهایت اندازه و میزان فعالیت کمیته (الوود و گارسیا - لاکاله<sup>۹</sup>، ۲۰۱۶؛ جبرایل و همکاران<sup>۱۰</sup>، ۲۰۱۸) را در بر می‌گیرد. افزون بر این رابطه بین ویژگی‌های قابل‌اندازه‌گیری کمیته حسابرسی و اثربخشی حاکمیت شرکتی از طریق سه نتیجه اساسی فرآیند گزارشگری شامل کیفیت حسابرسی داخلی، کیفیت حسابرسی مستقل، و کیفیت اطلاعات مالی، مورد توجه قرار گرفته است (کارسلو و همکاران، ۲۰۱۱؛ غفران و اُسالیوان<sup>۱۱</sup>، ۲۰۱۳).



شکل ۱. الگوی ارتقاء کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی (علی‌حسینی، بشکوه و کردستانی، ۱۴۰۱)

7. Adams and Ferreira  
8. Gul et al.  
9. Ellwood and Garcia-Lacalle  
10. Gebrayel et al.  
11. Ghafran and O'Sullivan

1. Sharma, and Iselin  
2. Tanyi and Smith  
3. Brandes et al.  
4. Khondkar et al.  
5. Dhaliwal et al.  
6. Chan et al.

### فرضیه‌های پژوهش

و از منظر طول مدت زمان از نوع مقطعی است. افزون بر این، نوع پژوهش از نظر روش و ابزارهای جمع‌آوری اطلاعات از نوع آرشویی (در بخش مرور ادبیات و مبانی نظری) و پرسشنامه‌ای (در بخش آزمون الگو) محسوب می‌شود. در نهایت با استفاده از نرم‌افزار اسمارت پی‌ال‌اس و روش‌های آماری که در قسمت‌های بعد توضیح داده شده است به تحلیل داده‌ها پرداخته می‌شود.

### گردآوری داده‌ها

به‌منظور آزمون الگوی ارائه شده در بخش کیفی (شکل ۱)، پرسش‌نامه طراحی شده است. این پرسش‌نامه حاوی ۷ پرسش عمومی، ۱۵۰ پرسش تخصصی و بر اساس مقیاس لیکرت ۵ طبقه‌ای تدوین شده و شامل پنج بخش است. بخش اول (شرایط علی) ۴۷ پرسش، بخش دوم (شرایط مداخله‌گر) ۳۳ پرسش، بخش سوم (شرایط زمینه‌ای) ۳۴ پرسش، بخش چهارم (راهبردها) ۲۷ پرسش و بخش پنجم (پیامدها) ۹ پرسش را به خود اختصاص داده است. با توجه به اینکه اطلاعات دقیقی از جامعه آماری در دسترس نیست، بنابراین جامعه نامحدود فرض شده و برای تعیین تعداد آن از فرمول کوکران برای جامعه نامحدود (رابطه ۱) استفاده شده است.

$$n = \frac{Z_{\alpha}^2 \times S^2}{d^2} \quad \text{رابطه ۱}$$

پرسش‌نامه‌ها از سه طریق شامل ارسال پرسش‌نامه آنلاین، ارسال ایمیل و همچنین ارائه پرسش‌نامه به صورت حضوری توزیع که در مجموع تعداد ۴۸۰ پرسش‌نامه ارسال و در نهایت ۴۰۲ پرسش‌نامه دریافت شد.

### یافته‌های پژوهش

#### آمار توصیفی

نتایج آمار توصیفی مطابق جدول ۱ نشان می‌دهد اکثریت افراد نمونه (۴۰۲ نفر) مرد (۷۴،۴ درصد) دارای سمت کارشناس مالی (۲۹،۶ درصد) هستند. ۲۶۳ نفر دارای مدرک کارشناسی ارشد (۶۵،۴ درصد) و رشته ۲۵۷ نفر حسابداری (۶۳،۹ درصد) است. نتایج توزیع فراوانی تجربه کاری در حرفه نشان داد اکثریت افراد نمونه (۱۰۵ نفر) دارای سابقه کاری بیشتر از ۲۰ سال (۲۶،۱) بودند. همچنین نوع فعالیت اکثر افراد نمونه حسابداری (۴۶ درصد) بود. همچنین اکثریت افراد عضو کمیته حسابرسی (۸۵،۸ درصد) نبودند.

شواهد نظری و تجربی مرتبط با نظریه‌های کمیته حسابرسی و مفهوم کارایی و اثربخشی آن که در قسمت‌های قبلی مرور شد نشان می‌دهد که این پژوهش‌ها از فقدان نظریه‌ای جامع در خصوص ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی رنج می‌برند (به‌عنوان نمونه: دی‌فوند و فرانسیس، ۲۰۰۵؛ بدارد و جندرون، ۲۰۱۰). بنابراین، مطابق با یافته‌های بخش کیفی و مدل مفهومی ارائه شده (شکل ۱)، ساختار روابط بین مقوله‌های این مدل و قدرت تعمیم‌پذیری و اعتبار آن، مستلزم آزمون و ارزیابی است. به‌نحوی که روابط آشکار و پنهان هر یک از اجزای مدل بر مقوله اصلی (کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی) می‌بایست تبیین شد. در این راستا، فرضیه‌های پژوهش به شرح زیر تدوین شده است:

- ۱- شرایط علی بر ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی تأثیر معنی‌داری دارد.
- ۲- مقوله زمینه‌ای بر ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی تأثیر معنی‌داری دارد.
- ۳- شرایط مداخله‌گر بر ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی تأثیر معنی‌داری دارد.
- ۴- ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی بر راهبردها تأثیر معنی‌داری دارد.
- ۵- راهبردها بر پیامدها تأثیر معنی‌داری دارد.

### روش‌شناسی پژوهش

همان گونه که در مبانی نظری تبیین شد، با استفاده از الگوی تدوین شده در بخش کیفی، پژوهش به دنبال ارزیابی الگوی ارتقای کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی برای به‌کارگیری آن برای کمک به شناسایی مقوله‌های اصلی و فرعی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی است. این پژوهش از نظر هدف، در زمره پژوهش‌های کاربردی محسوب می‌شود. همچنین، در قالب روش پژوهش توصیفی از نوع پیمایشی همبستگی به بررسی الگوی تدوین شده می‌پردازد. از نظر ماهیت داده‌ها نیز از نوع کمی و از نظر ماهیت پژوهش در طبقه پژوهش‌های اصیل (دست اول) و نه پژوهش‌های مروری، قرار می‌گیرد. از نظر استدلال، در طبقه‌بندی قیاسی-استقرایی در نظر گرفته می‌شود. از نظر بُعد زمان، پژوهش از نوع گذشته‌نگر



جدول ۱. نتایج آمار توصیفی

سمت								جنسیت		
مدیر مالی	مدیر حسابرسی	کارشناس مالی	شریک حسابرسی	سرپرست حسابرسی	سرپرست ارشد حسابرسی	حسابرس ارشد	حسابرس	مرد	زن	
۹۸	۳۴	۱۱۹	۲۰	۱۷	۱۴	۳۷	۶۳	۲۹۹	۱۰۳	تعداد
۲۴/۴	۸/۵	۲۹/۶	۵	۴/۲	۳/۵	۹/۲	۱۵/۷	۷۴/۴	۲۵/۶	درصد

عضو کمیته حسابرسی		رشته تحصیلی				میزان تحصیلات				
بله	خیر	سایر گرایش‌ها	مدیریت	حسابرسی	حسابداری	دکتری	کارشناسی ارشد	کارشناسی	کاردانی	
۵۷	۳۴۵	۸۲	۲۴	۳۹	۲۵۷	۳۲	۲۶۳	۱۰۳	۴	تعداد
۱۴/۲	۸۵/۸	۲۰/۴	۶	۹/۷	۶۳/۹	۸	۶۵/۴	۲۵/۶	۱	درصد

نوع فعالیت					تجربه کاری در حرفه				
سایر	حسابرسی واحدهای دولتی	حسابرسی مستقل	حسابرسی داخلی	حسابداری	بیشتر از ۲۰ سال	بین ۱۵ تا ۲۰ سال	بین ۱۰ تا ۱۵ سال	بین ۵ تا ۱۰ سال	
۴۴	۹	۱۳۸	۲۶	۱۸۵	۱۰۵	۸۸	۱۱۵	۹۴	تعداد
۱۰/۹	۲/۲	۳۴/۳	۶/۵	۴۶	۲۶/۱	۲۱/۹	۲۸/۶	۲۳/۴	درصد

### ضرایب بارهای عاملی پژوهش

بارهای عاملی از طریق محاسبه مقدار همبستگی شاخص‌های یک سازه با آن سازه محاسبه می‌شوند که اگر این مقدار برابر و یا بیشتر از مقدار ۰/۷ شود بیانگر این مطلب است که واریانس بین سازه و شاخص‌های آن از واریانس خطای اندازه‌گیری آن سازه بیشتر بوده و پایایی در مورد آن مدل اندازه‌گیری قابل قبول است. همان‌طور که در جدول ۲ ملاحظه می‌شود بارهای عاملی متغیرها همگی بالا ۰/۴ است. همچنین شاخص‌های ارزیابی پایایی (آلفای کرونباخ و ضریب پایایی ترکیبی) همگی در بازه مورد قبول هستند. شاخص میانگین واریانس استخراجی نیز که برای ارزیابی روایی همگرا استفاده می‌شود برای تمامی شاخص‌ها بیشتر از ۰/۵ است.

### آمار استنباطی

#### برازش مدل پژوهش

برای بررسی برازش مدل پژوهش از سه معیار پایایی، روایی همگرا و روایی واگرا استفاده شده است.

#### پایایی پژوهش

پایایی پژوهش حاضر از طریق سه معیار ضرایب بارهای عاملی، ضریب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی بررسی شده است.

جدول ۲. سنجش بارهای عاملی پژوهش

شاخص	پرسش	بار عاملی	مقدار بحرانی	نتیجه
شرایط علی	فردی	۰/۹۷۸	۰/۴	تأیید
	کمیته حسابرسی	۰/۹۸	۰/۴	تأیید
	شرکت یا سازمان	۰/۹۴۸	۰/۴	تأیید
شرایط زمینه‌ای	ساختار اقتصاد کشور	۰/۹۷۱	۰/۴	تأیید
	ویژگی‌ها و عوامل فرهنگی جامعه	۰/۹۱۸	۰/۴	تأیید
	جایگاه کمیته حسابرسی در جامعه	۰/۹۶۴	۰/۴	تأیید
	محیط حسابداری و مالی کشور	۰/۹۶۹	۰/۴	تأیید
شرایط مداخله گر	فردی	۰/۸۵۴	۰/۴	تأیید
	کمیته حسابرسی	۰/۹۶۳	۰/۴	تأیید
	شرکت یا سازمان	۰/۹۶۸	۰/۴	تأیید
	پرسش یک	۰/۸۷۹	۰/۴	تأیید
ارزیابی کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی	پرسش دو	۰/۷۳۹	۰/۴	تأیید
	پرسش سه	۰/۷۸۶	۰/۴	تأیید
	پرسش چهار	۰/۷۸۳	۰/۴	تأیید

شاخص	پرسش	بار عاملی	مقدار بحرانی	نتیجه
راهبردها	پرسش پنج	۰/۷۷۷	۰/۴	تأیید
	پرسش شش	۰/۷۹۴	۰/۴	تأیید
	گزارشگری مالی	۰/۸۲۶	۰/۴	تأیید
	حسابرسی داخلی	۰/۸۲۲	۰/۴	تأیید
	حسابرسی مستقل	۰/۷۹۱	۰/۴	تأیید
	گزارش دهی	۰/۷۹۴	۰/۴	تأیید
	بهبود شفافیت و کیفیت گزارشگری مالی	۰/۸۰۶	۰/۴	تأیید
پیامدها	تأمین منافع ذی‌نفعان	۰/۷۳۸	۰/۴	تأیید
	افزایش بهره‌وری	۰/۸۰۲	۰/۴	تأیید
	ایجاد ارزش افزوده	۰/۸۱۵	۰/۴	تأیید
	تقویت و کمک به ایفای مسئولیت نظارتی	۰/۹۱	۰/۴	تأیید

### آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی

برای سنجش بهتر پایایی در روش حداقل مربعات جزئی، هر دو روش آلفای کرونباخ و ضریب پایایی ترکیبی استفاده می‌شود. صورتی که مقدار پایایی ترکیبی و آلفای کرونباخ برای هر سازه بالای ۰/۷ شود، نشان از پایایی درونی مناسب برای مدل‌های اندازه‌گیری پژوهش دارد و مقدار کمتر از ۰/۷ عدم وجود پایایی را نشان می‌دهد.

### جدول ۴. آزمون میانگین واریانس استخراج شده

شاخص	میانگین واریانس استخراجی	ناحیه بحرانی	نتیجه
راهبردها	۰/۸۷۷	۰/۵	تأیید
شرایط زمینه‌ای	۰/۹۱۴	۰/۵	تأیید
شرایط علی	۰/۹۳۸	۰/۵	تأیید
مقوله مداخله‌گر	۰/۸۶۵	۰/۵	تأیید
پیامدها	۰/۶۶۶	۰/۵	تأیید
کارایی و اثربخشی	۰/۶۲۹	۰/۵	تأیید

### جدول ۳. نتایج آزمون آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی

شاخص	آلفای کرونباخ	ضریب پایایی ترکیبی	ناحیه بحرانی	نتیجه
راهبردها	۰/۹۵۳	۰/۹۶۶	۰/۷	تأیید
شرایط زمینه‌ای	۰/۹۶۳	۰/۹۷۷	۰/۷	تأیید
شرایط علی	۰/۹۶۷	۰/۹۷۹	۰/۷	تأیید
مقوله مداخله‌گر	۰/۹۲۱	۰/۹۵	۰/۷	تأیید
پیامدها	۰/۸۷۴	۰/۹۰۹	۰/۷	تأیید
کارایی و اثربخشی	۰/۸۸۱	۰/۹۱	۰/۷	تأیید

### روایی واگرایی پژوهش

روایی واگرا سومین معیار سنجش برازش مدل‌های اندازه‌گیری در روش حداقل مربعات جزئی است. روایی واگرایی قابل قبول یک مدل، بیانگر آن است که یک سازه در مدل، تعامل بیشتری با شاخص‌های خود دارد تا با سازه‌های دیگر. روایی واگرا وقتی در سطح قابل قبول است که میزان میانگین واریانس اشتراکی برای هر سازه بیشتر از واریانس اشتراکی بین آن سازه و سازه‌های دیگر در مدل باشد.

نتایج خروجی نرم‌افزار اسمارت پی‌ال‌اس برای هر دوی آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی پژوهش بالاتر از ۰/۷ هستند که بیانگر تأیید شدن معیار آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی پژوهش است. بنابراین برازش مناسب مدل اندازه‌گیری پژوهش تأیید می‌شود.

### جدول ۵. ماتریس سنجش روایی واگرا به روش فورنل و لارکر

ف	۱	۲	۳	۴	۵
شرایط زمینه‌ای	۰/۶۴۹				
شرایط علی	۰/۷۱	۰/۷۲			
مقوله مداخله‌گر	۰/۷۱۵	۰/۶۷۹	۰/۷۳۱		
پیامدها	۰/۶۳۳	۰/۶۷۹	۰/۷۱۷	۰/۶۸۹	
کارایی و اثربخشی	۰/۷۲	۰/۶۷۹	۰/۶۹۴	۰/۶۹۴	۰/۷۱۳

### روایی همگرایی پژوهش

در ادامه به موضوع روایی واگرا پرسش‌نامه پرداخته شده است. همان‌طور که در جدول زیر مشاهده می‌شود، مقادیر موجود در روی قطر اصلی ماتریس، از کلیه مقادیر موجود در ستون مربوطه بزرگ‌تر است، بنابراین نتیجه می‌گیریم این مدل از روایی واگرایی قابل قبولی برخوردار است.

همان‌طور که در ماتریس بالا مشاهده می‌شود، مقدار جذر میانگین مقادیر اشتراکی تمام سازه‌های مرتبه اول از مقدار

۰/۳۵ برای  $Q^2$  را به ترتیب بیانگر قدرت پیش‌بینی ضعیف، متوسط و قوی در مورد سازه مربوطه معرفی کرده‌اند (داوری و رضازاده، ۱۳۹۳). جدول زیر نتایج مربوط به این معیار را نشان می‌دهد.

**جدول ۷. نتایج معیار  $Q^2$**

متغیرها	مقدار $Q^2$	قدرت پیش‌بینی
راهبردها	۰/۳۶۴	قوی
پیامدها	۰/۲۱۳	متوسط
کارایی و اثربخشی	۰/۳۰۷	متوسط

باتوجه به این که مقدار  $Q^2$  برای تمامی سازه‌های مدل پژوهش از ۰/۱۵ بیشتر شده است، بیانگر آن دارد که قدرت پیش‌بینی مدل قوی است و برازش مناسب مدل ساختاری پژوهش را تایید می‌کند.

### برازش مدل کلی

مدل کلی شامل هر دو بخش مدل اندازه‌گیری و ساختاری می‌شود و با تأیید برازش آن، بررسی برازش در یک مدل کامل می‌شود. معیار  $GOF^1$  مربوط به بخش کلی مدل‌های معادلات ساختاری است. بدین معنی که توسط این معیار پژوهشگر می‌تواند پس از بررسی برازش بخش اندازه‌گیری و بخش ساختاری مدل کلی پژوهش خود، برازش بخش کلی را نیز کنترل کند. مقدار فرمول  $GOF$  (رابطه ۲) به صورت زیر محاسبه می‌شود:

$$Gof = \sqrt{R^2 * communlity} \quad \text{(رابطه ۲)}$$

در این فرمول  $Communality$  بیانگر مقادیر اشتراکی از میانگین مجذور بارهای عاملی هر متغیر به دست می‌آید.  $GOF$  با محاسبه میانگین هندسی میانگین اشتراک و میانگین ضریب تعیین تعدیلی ( $R^2$ ) به دست می‌آید. و مقداری بین صفر تا یک دارد و هرچه که به یک نزدیک تر باشد برازش مدل مناسب تر است. همچنین برخی از پژوهشگران بیان کرده‌اند که مدل با برازش خوب مقداری بالاتر از ۰/۳۶ و مدل با برازش متوسط مقداری بین ۰/۱۹ تا ۰/۳۶ دارد. با استفاده از فرمول و مقادیر جدول مقدار نیکویی برازش ۰/۵۹۶ به دست آمد. با توجه به این مقدار، برازش مناسب مدل پژوهش تایید شد.

همبستگی میان آن‌ها بیشتر است که بیانگر روایی واگرایی مناسب و برازش خوب مدل‌های اندازه‌گیری پژوهش را نشان می‌دهد. همچنین، نتایج بیانگر آن است که هر سازه در مدل پژوهش نسبت به سازه‌های دیگر با شاخص‌های خود تعامل بیشتری دارد. در نهایت، بر اساس نتایج بدست آمده پایایی، روایی همگرا و روایی واگرایی پژوهش تأیید می‌شود و مشخص می‌شود که برازش مدل اندازه‌گیری پژوهش مناسب است.

### ارزیابی دقت برازش مدل ساختاری پژوهش

بخش مدل ساختاری بر خلاف مدل‌های اندازه‌گیری پژوهش، به پرسش‌های (متغیرهای آشکار) کاری ندارد و تنها متغیرهای پنهان پژوهش همراه با روابط میان آن‌ها بررسی می‌شود.

### معیار ضریب تعیین $R^2$

برای بررسی برازش مدل ساختاری در یک پژوهش از ضریب تعیین مربوط به متغیرهای پنهان درون‌زای (وابسته) مدل استفاده می‌شود. هر چه مقدار ضریب تعیین مربوط به سازه‌های درون‌زای مدل بیشتر باشد، نشان از برازش بهتر مدل است. چن (۱۹۹۸) سه مقدار ۰/۱۹، ۰/۳۳ و ۰/۶۷ را به عنوان مقدار ملاک برای مقادیر ضعیف، متوسط و قوی ضریب تعیین معرفی می‌کند (داوری و رضازاده، ۱۳۹۳).

### جدول ۶. نتایج معیار ضریب تعیین برای متغیرهای درون‌زا

متغیرهای درون‌زا	ضریب تعیین	میزان برازش	نتیجه
راهبردها	۰/۴۴۴	متوسط	تأیید
پیامدها	۰/۳۴۲	متوسط	تأیید
کارایی و اثربخشی	۰/۵۲۵	قوی	تأیید

بر اساس نتایج جدول فوق، میزان ضریب تعیین برای سازه کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی قوی و در پیامدها و مقوله راهبردها متوسط است. باتوجه به نتایج پژوهش مناسب بودن برازش مدل ساختاری پژوهش تأیید می‌شود.

### معیار استون گیسر $Q^2$

این معیار قدرت پیش‌بینی مدل را مشخص می‌کند. هنسلر و همکاران (۲۰۰۹) هر یک از سه مقدار ۰/۰۲، ۰/۱۵ و

اقتصاد کشور، ویژگی‌ها و عوامل فرهنگی جامعه، جایگاه کمیته حسابرسی در جامعه و محیط حسابداری و مالی کشور نیز بر کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی تأثیر مثبت دارند.

- نتایج آزمون فرضیه سوم نشانگر آن است که آماره  $t=3/586$  و سطح معنی‌دار آن کمتر از  $0/1$  است. از این رو می‌توان نتیجه گرفت که شرایط مداخله‌گر در سه سطح فرد، کمیته و سازمان بر مقوله اصلی تأثیر مثبت دارند.

- نتایج آزمون فرضیه چهارم همان گونه که مشهود است آماره  $t=19/200$  و سطح معنی‌دار آن کمتر از  $0/1$  است. بنابراین کارایی بر راهبردهای الگوی پژوهش که شامل گزارشگری مالی، حسابرسی داخلی، حسابرسی مستقل و گزارش‌دهی هستند، تأثیر مثبت دارد.

- نتایج آزمون فرضیه پنجم نشان می‌دهد که آماره  $t=14/377$  و سطح معنی‌دار آن کمتر از  $0/1$  است. در نتیجه، راهبردها (گزارشگری مالی، حسابرسی داخلی، حسابرسی مستقل و گزارش‌دهی) بر بهبود شفافیت و کیفیت گزارشگری مالی، تأمین منافع ذی‌نفعان، افزایش بهره‌وری، ایجاد ارزش‌افزوده و تقویت و کمک به ایفای مسئولین نظارتی، تأثیر مثبت داشته است.

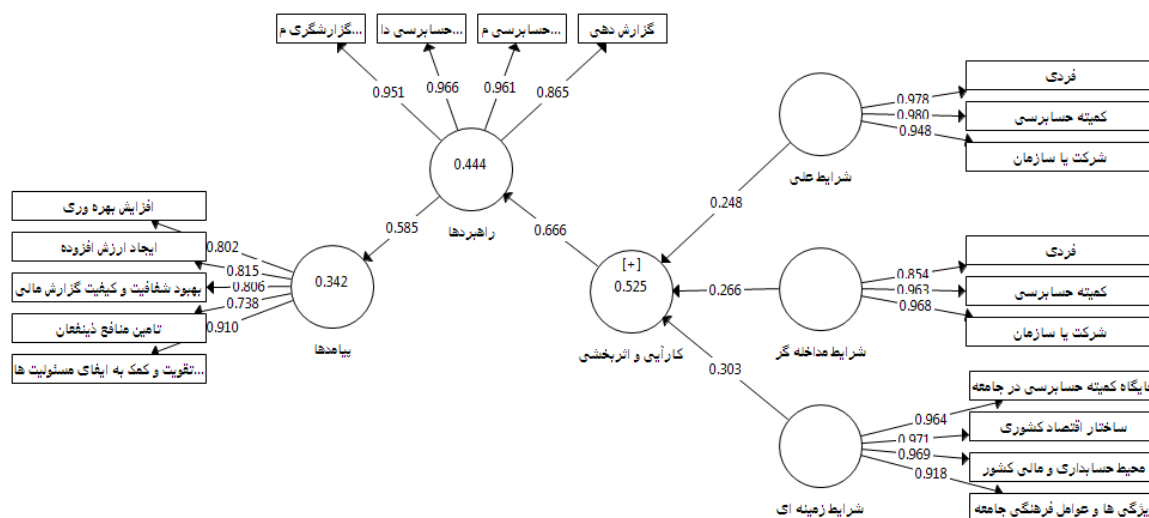
### جدول ۸. مقادیر اشتراکی و ضریب تعیین

شاخص	ضریب تعیین	مقادیر اشتراکی
راهبردها	۰/۴۴۴	۰/۸۷۷
شرایط زمینه‌ای	-	۰/۹۱۴
شرایط علی	-	۰/۹۳۸
مقوله مداخله‌گر	-	۰/۸۶۵
پیامدها	۰/۳۴۲	۰/۶۶۶
کارایی و اثربخشی	۰/۵۲۵	۰/۶۲۹
میانگین	۰/۴۳۷	۰/۸۱۴

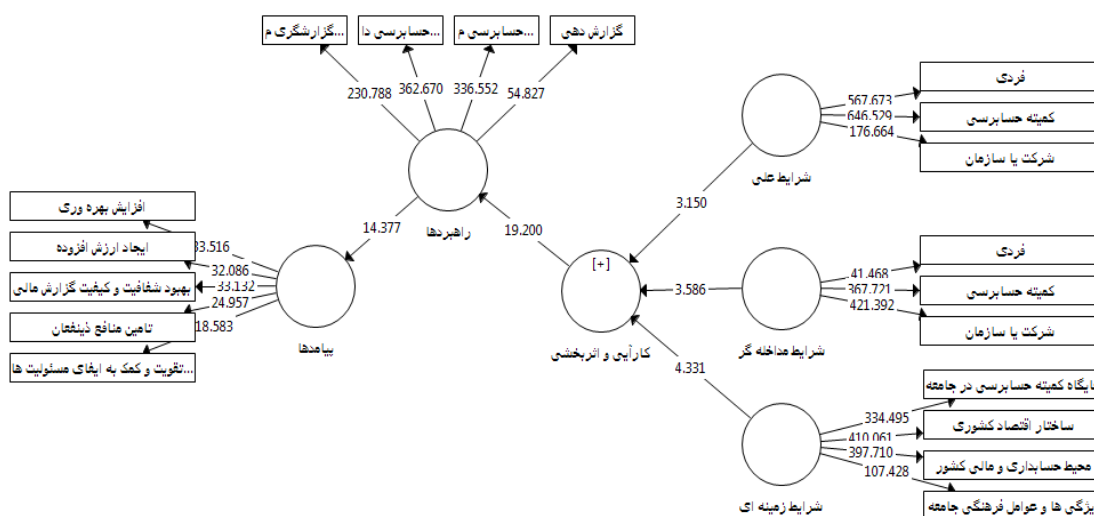
### نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

نتایج تحلیل مدل معادلات ساختاری برای فرضیه‌های پژوهش باتوجه به شکل‌های (۲) و (۳) و نگاره‌های (۲) و (۹) به شرح زیر است:

- نتایج آزمون فرضیه اول بیانگر آن است که آماره  $t=3/150$  و سطح معنی‌دار آن کمتر از  $0/1$  است. این نتایج بیانگر آن است که شرایط علی در سه سطح فرد، کمیته حسابرسی و شرکت یا سازمان بر کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی تأثیر مثبت دارد.
- نتایج آزمون فرضیه دوم بیان می‌دارد که آماره  $t=4/331$  و سطح معنی‌دار آن کمتر از  $0/1$  است. این نتایج بیانگر آن است که شرایط زمینه‌ای با مقوله‌های ساختار



شکل ۲. مدل ضرایب استاندارد



شکل ۳. ضرایب تی

جدول ۹. ضرایب مسیر و معنی داری

مسیر	ضریب	انحراف معیار	آماره تی	سطح معنی داری
راهبردها -> پیامدها	۰/۵۸۵	۰/۰۴۱	۱۴/۳۷۷	۰/۰۰۰
شرایط زمینه ای -> کارایی و اثربخشی	۰/۳۰۳	۰/۰۷۰	۴/۳۳۱	۰/۰۰۰
شرایط علی -> کارایی و اثربخشی	۰/۲۴۸	۰/۰۷۹	۳/۱۵۰	۰/۰۰۲
شرایط مداخله گر -> کارایی و اثربخشی	۰/۲۶۶	۰/۰۷۴	۳/۵۸۶	۰/۰۰۰
کارایی و اثربخشی -> راهبردها	۰/۶۶۶	۰/۰۳۵	۱۹/۲۰۰	۰/۰۰۰

### بحث و نتیجه گیری

هدف اصلی این پژوهش، ارزیابی الگوی ارتقاء کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی به منظور افزایش قدرت تعمیم پذیری و اعتبار این الگو است. همان طور که در بخش های قبلی این پژوهش به طور مفصل تبیین شد، مقوله کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی به لحاظ نقش بنیادی آن در نظام راهبری شرکتی از اهمیت به سزایی برخوردار است. از این رو به منظور بررسی بیشتر اعتبار و تقویت قدرت تعمیم پذیری نتایج الگوی یادشده، با استفاده از تکنیک معادلات ساختاری، این مدل مورد آزمون قرار گرفت. نتایج آزمون های آماری الگو بیانگر تأیید پایایی و روایی بیرونی و درونی الگوی پژوهش بوده و به طور کلی اعتبار برازش الگو مطلوب است و قدرت پیش بینی الگو در سطح بسیار بالا ارزیابی شد. همچنین با استفاده از مقادیر بارهای

عاملی و محاسبه مقدار همبستگی شاخص های یک سازه با آن سازه مشخص شد که پایایی الگوی اندازه گیری قابل قبول است. همچنین روابط بین مقوله های الگو نیز مورد بررسی قرار گرفت. در این راستا، شش مسیر برخاسته از الگو که فرضیه های پژوهش بر اساس آن تدوین شد، طی آزمون های تحلیل مسیر در جامعه هدف این پژوهش به طور معنادار مورد تأیید قرار گرفتند.

بر اساس فرضیات مبتنی بر الگوی ارتقاء کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی به شرح شکل (۱)، تأثیر مثبت سه سطح فردی، کمیته حسابرسی و شرکت یا سازمان که جزء شاخص شرایط علی در نظر گرفته شدند، بر کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی تأیید گردید. در این میان با در نظر گرفتن ماهیت شرایط علی که سبب به وجود آمدن مقوله اصلی می شوند و به وقوع و گسترش

کمیته و کیفیت اطلاعات مالی را به‌عنوان عوامل تأثیرگذار بر کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی بیان کرده‌اند.

### پیشنهاد‌های کاربردی

نظر به اینکه مطابق با ارزیابی انجام شده، یافته‌های این پژوهش موید تأثیرگذاری مؤلفه‌های گفته شده در الگوی ارتقای کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی است، بنابراین پیشنهاد می‌شود، باتوجه به مؤلفه‌های اصلی و فرعی که در الگوی ارائه شده در این پژوهش مشخص شده است، شرکت‌ها، معیارهای مورد اشاره در این الگو را برای انتخاب اعضای کمیته حسابرسی خود موردتوجه قرار دهند. افزون بر آن مراجع و نهادهای قانون‌گذاری، ارکان راهبری شرکت‌ها (مجامع عمومی، هیئت‌مدیره‌ها و...)، سازمان بورس و اوراق بهادار، جامعه حسابداران رسمی ایران، سازمان حسابرسی و تمامی ذی‌نفعان از نتایج و دستاوردهای این پژوهش به شیوه مقتضی بهره‌مند شوند. در این راستا پیشنهاد می‌شود شرکت‌ها و سازمان بورس و اوراق بهادار منشور کمیته حسابرسی خود را مورد بازنگری قرار داده و در جهت ارتقاء آن اقدامات مؤثری به عمل آورند. در نهایت، به کمیته‌های حسابرسی شرکت‌ها پیشنهاد می‌شود برای پیگیری پیشنهادها و مصوبات خود، با ایجاد دبیرخانه، گزارشی از اقدامات شرکت در خصوص انجام مصوبات را به کمیته حسابرسی ارائه دهد و همچنین قبل از تصویب تصمیمات مهم مالی در هیئت‌مدیره، مصوبه کمیته حسابرسی گرفته شود.

### پیشنهاد‌هایی برای پژوهش‌های آینده

به پژوهش‌های آتی پیشنهاد می‌شود کارهای بیشتری در زمینه ارزیابی‌های جامع و خاص‌تر از تخصص مالی عضو کمیته حسابرسی، تخصص مدیریت و تفکر مستقل صورت گیرد تا شناسایی عوامل مرتبط با کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی محقق شود و در نهایت ارزیابی انواع تجربه، دانش و توانایی‌های موردنیاز اعضای کمیته حسابرسی امکان یابد. همچنین با پیشنهاد‌های اخیر و الزامات مربوط به استقلال اعضا، تخصص مالی و دانش مالی، پژوهش‌های بیشتری برای ارزیابی تغییرات اثربخشی کمیته حسابرسی، به‌واسطه شرایط جدید موردنیاز است. باید بر این موضوع متمرکز شود که آیا الزامات جدید منجر به تغییرات مؤثری می‌شوند و یا اینکه آیا به نظر می‌رسد با افزایش اثربخشی کمیته حسابرسی همراه هستند یا خیر.

آن کمک می‌کند، می‌توان نتیجه گرفت که سه سطح مورد اشاره از اهمیت به سزایی برخوردار است. همچنین شرایط زمینه‌ای با مقوله‌های ساختار اقتصاد کشور، ویژگی‌ها و عوامل فرهنگی جامعه، جایگاه کمیته حسابرسی در جامعه و محیط حسابداری و مالی کشور نیز بر کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی تأثیر مثبت دارند. از این‌رو توجه ویژه به محیط مالی و اقتصادی و عوامل فرهنگی بیش‌ازپیش روشن و مشهود است. در ادامه شرایط مداخله‌گر که حاکی از شرایط ساختاری و به پدیده‌ها تعلق دارند و بر راهبردهای کنش و واکنش اثر می‌گذارند، در سه سطح فرد، کمیته و سازمان بر مقوله اصلی تأثیر مثبت دارند. یافته‌های حاصل از تأیید این بعد محوری الگوی پژوهش در سطح شاخص‌های یادشده، بیانگر ضرورت مدنظر قراردادن ارتباط و تعامل مناسب با سایر سطوح و توجه ویژه آثار آن بر راهبردها است. مطابق با الگوی پژوهش، انتظار می‌رود مقوله اصلی (کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی) بر راهبردها اثرگذار باشد. از این‌رو ضرورت بررسی تأثیر احتمالی این امر، بارز است. نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش بیانگر آن است که کارایی و اثربخشی کمیته حسابرسی بر راهبردها تأثیر مثبت دارد. به بیان دقیق‌تر، کارایی بر راهبردهای الگوی پژوهش که شامل گزارشگری مالی، حسابرسی داخلی، حسابرسی مستقل و گزارش‌دهی هستند، تأثیر مثبت دارد. همچنین، بر طبق روابط بین مقوله‌ها، انتظار می‌رود، راهبردها نیز بر پیامدها تأثیر داشته باشند. در این راستا، یافته‌های پژوهش بیانگر این موضوع است که راهبردها بر پیامدها تأثیر مثبت و معنادار دارد. به دیگر تعبیر، راهبردها بر بهبود شفافیت و کیفیت گزارشگری مالی، تأمین منافع ذی‌نفعان، افزایش بهره‌وری، ایجاد ارزش‌افزوده و تقویت و کمک به ایفای مسئولیت‌های نظارتی، تأثیر مثبت داشته است.

از آنجایی که پژوهش جامعی در خصوص موضوع پژوهش در داخل یا خارج از کشور انجام نشده است، بنابراین امکان تطبیق کامل یافته‌ها با سایر پژوهش‌ها میسر نیست. با این‌وجود نتایج این پژوهش با مقاله مروری دی‌زورت و همکاران (۲۰۰۲)، توماس و پرسل (۲۰۱۸)، جبرایل و همکاران (۲۰۱۸)، علوی طبری و قائمی (۱۳۹۶)، داداشی و نوروزی (۱۳۹۷) و خان‌محمدی و مؤیدی آملی (۱۴۰۱) هم‌راستا است. این پژوهشگران در بررسی‌های خود، متغیرهای ویژگی فردی اعضای کمیته حسابرسی، تداخل مسئولیت‌های متعدد اعضا، دوره تصدی، جنسیت، حق‌الزحمه مناسب، اندازه و میزان فعالیت

## References

- Adams, R. B; Ferreira, D. (2009). Women in the boardroom and their impact on governance and performance. *Journal of Financial Economics* 94 (2): 291–309.
- Alavi, S. M (2017). Investigating Effectiveness and Pathology of the Audit Committees A Thesis Submitted for the Degree of Ph.D in Accounting. (In Persian).
- Ali Hosseini, M; Beshkooch, M, & kordestan, Gh. (2022). The Assessment of Model for Improving the Efficiency and Effectiveness of the Audit Committee. Empirical Research in Accounting. Articles in Press. (In Persain).
- Bédard, J; Gendron, Y. (2010). Strengthening the financial reporting system: can auditcommittees deliver? *International Journal of Auditing*, 14: 174-210.
- Boyd, B. (1990), 'Corporate Linkages and Organizational Environment: A Test of the Resource Dependency Model', *StrategicManagement Journal*, 11 (6): 419–30.
- Brandes, P; Dharwadkar, R; Suh S. (2016). I know something you don't know: the role of linking pin directors in monitoring and incentive alignment. *Strategic Management Journal* 37: 964-981.
- Broye, Géraldine & Johannes, Pauline. (2021). Determinants of audit committee effectiveness: Reviewing a decade of empirical research. *Comptabilite Controle Audit*.
- Buallay, A; Al-Ajmi, J; 2020. The Role of Audit Committee Attributes in Corporate Sustainability Reporting: Evidence from Banks in The Gulf Cooperation Council, *Journal of Applied Accounting Research*. 21 (2), 249-264.
- Cameron, W. (2008), Effective Audit Committees in Local Government, Municipal Association of Victoria, Melbourne
- Carcello, J. V; Neal, T. L; Palmrose, Z. V; Scholz S. (2011). CEO involvement in selecting board members, audit committee effectiveness, and restatement. *Contemporary Accounting Research*, 28 (2): 396-430.
- Chan, A. M; Liu, G; Sun, J. (2013). Independent audit committee members' board tenure and audit fees. *Accounting and Finance*, 53: 1129-1147.
- Cohen, J; Krishnamoorthy, G; Wright, A.M. (2008). Form versus substance: the implications for auditing practice and research of alternative perspectives on corporate governance Auditing: A Journal of Practice and Theory, 27 (2): 181–198.
- Dadashi, I; Norouzi, M. (2018). A Model to Explain Effectiveness of Audit Committees on Audit Quality based on Structural Equations. *Empirical Research in Accounting*, 8(4), 251-272. (In Persain).
- Davari, A; Rezazadeh, A. (2013). Structural equation modeling with PLS. University Jihad, Publishing organization. (In Persain).
- Dhaliwal, D; Naiker, V; Navissi, S. (2010). The association between accruals quality and the characteristics of accounting experts and mix expertise on audit committees. *Contemporary Accounting Research* 27: 787-827.
- DeFond, M; & Francis, J. (2005). Audit Research after Sarbanes-Oxley? *Auditing:*

- A Journal of Practice and Theory*, 24, 5-30.
- DeZoort, F.T; Hermanson, D.R; Archambeault, D.S; and Reed, S.A. (2002), Auditcommittee effectiveness: a synthesis of the empirical audit committee literature, *Journal of Accounting Literature*, Vol. 21, pp. 38-75.
- Ellwood, S; Garcia-Lacalle, J. (2016). Examining audit committees in the corporate governance of public bodies. *Public Management Review* 18 (8): 1138-1162.
- Eslamzadeh, O; izadinia, N; & forooghi, D. (2018). Explaining the Corporate Governance Components of Governmental Organizations and Assessing the Ability of Supreme Audit Court for its Implementation. *Journal of Governmental Accounting*, 4(2), 23-40. (In Persian)
- Esmaeeli kia, Gh. (2018). Establishment of the Audit Committee in the Public Sector in Iran: Attitudes of Experts, Professionals and Academics. *Journal of Governmental Accounting*, 4(2), 115-134. (In Persian)
- Fama, E. and Jensen, M. (1983), 'Separation of Ownership and Control', *Journal of Law and Economics*, 26 (2): 301-25.
- García-Meca, Emma & Sánchez-Ballesta, Juan. (2009). Corporate Governance and Earnings Management: A Meta-Analysis. *Corporate Governance: International Review*.
- Gebrayel, E; Jarrar, H; Salloum, C; Lefebvre, Q. (2018). Effective association between audit committees and the internal audit function and its impact on financial reporting quality: empirical evidence from Omani listed firms. *International Journal of Auditing*, 22 (2): 197-213.
- Ghafran, C; O'Sullivan, N. (2013). The governance role of audit committees: reviewing a decade of evidence. *International Journal of Management Review* 15: 381-407.
- Gul, F. A; Srinidhi, B; Ng, A. C; (2011). Does board gender diversity improve the informativeness of stock prices? *Journal of Accounting and Economics*.
- Kamyabi, Y; boozhmehrani, E. (2017). Audit Committee Characteristics, Quality of Disclosure and Proportion of Non-Executive Directors. *Empirical Research in Accounting*, 6(4). (In Persian).
- Khanmohammadi, M; moayedi amoli, H. (2022). Investigating the effects of audit committee characteristics' on the quality of financial statements in Tehran stock exchange. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 11(43), 323-335. (In Persian).
- Keasey, K. and Wright, M. (1993), 'Issues in Corporate Accountability and Governance: An Editorial', *Accounting and BusinessResearch*, 23 (91A): 291-303.
- Kim, S; Klein, A. (2017). Did the 1999 NYSE and NASDAQ listing standard changes on audit committee composition benefit investors? *The Accounting Review*.
- Khondkar, K; Robin, A; Suh, S. (2016). Board structure and audit committee monitoring: effects of audit committee monitoring incentives and board entrenchment on audit fees. *Journal of Accounting, Auditing and Finance* 31 (2): 249-276.
- Krishnamoorthy, G; Wright, A. and Cohen, J. (2002), 'Audit Committee Effectiveness and Financial Reporting Quality: Implications for Auditor Independence',



- Australian Accounting Review*, 12 (3): 3–13.
- Lisic, L. L; Myers, L; Seidel, T; Zhou, J. (2018). Does audit committee accounting expertise help to promote audit quality? Evidence from auditor reporting of internal control weaknesses. *Contemporary Accounting Research*, Forthcoming.
- Mahdavi, G; Karimipoor, I. (2012). Fifteen Ways to Improve the Effectiveness of Audit Committees. *Accounting and Auditing Studies*, 1(1), 38-51. (In Persian).
- Marnet, O. 2004, 'Behavioural Aspects of Corporate Governance', *Advances in Financial Economics*, 9: 265–86.
- Maroufkhani, M; Nourifard, Y; Sarraf, F. (2022). A Model of Audit Committee Performance Evaluation in Iran Capital Market. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 11(42), 215-232. (In Persian).
- Owolabi, S. A; Dada, S; 2011. Audit committee: an instrument of effective corporate governance, *European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences*. 35 (35), 174–183.
- Pettigrew, A.M. 1992, 'On Studying Managerial Elites', *Strategic Management Journal*, 13: 163–82
- Pfeffer, J. and Salancik, G.R. 1978, *The External Control of Organizations: A Resource-dependence Perspective*, Harper Row, New York.
- Piot, C; Kermiche, L. (2009). A quoi servent les comités d'audit? UN regard sur la recherche empirique. *Comptabilité Contrôle Audit Décembre 2009*: 9-54.
- Pozzoli, Matteo & Pagani, Alessandra & Paolone, Francesco. (2022). the impact of audit committee characteristics on ESG performance in the European Union member states: Empirical evidence before and during the COVID-19 pandemic. *Journal of Cleaner Production*.
- Purcell, A.J. Francis, R.D. and Clark, C. (2014), 'Audit Committee Effectiveness in Victorian Local Government', *Australian Accounting Review*, 24 (4): 339–69.
- Sadatmand, R; Alavi, S. (2019). Audit Committee Characteristics and Cost of Equity Capital. *Empirical Research in Accounting*, 9(1). (In Persian)
- Scott, W.R. (2004), 'Institutional Theory', in G. Ritzer (ed.), *Encyclopedia of Social Theory*, Sage Publications Thousand Oaks, California.
- Sharma, V. D; Iselin, E. R. (2012). The association between audit committee multiple directorships, tenure, and financial misstatements. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 31 (3): 149-175.
- Sharma, V. D; Kuang, C. (2014). Voluntary audit committee characteristics, incentives and aggressive earnings management: evidence from New-Zealand. *International Journal of Auditing*, 18: 76-89.
- Soltani Nejad, A; rahimi, A; shams aldini, K. (2020). Investigating the Relationship between Corporate Governance Mechanisms and the Effectiveness of the Audit Committee. *Journal of Accounting and Social Interests*, 10(2). (In Persian).
- Tanyi, P. N; Smith, D. B. (2015). Busyness, expertise, and financial reporting quality of audit committee chairs and financial experts. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 34 (2):59-89.

- Thomas, Keith & Purcell, Aquinas. (2018). Local Government Audit Committees: A Behaviour Framework for Effective Audit Committee Performance: Effective Local Government Audit Committees. *Australian Accounting Review*.
- Turley, S. and Zaman, M. (2004), "Corporate governance effects of audit committees", *Journal of Management & Governance*, Vol. 8, pp. 305-332.
- Vallas, S.P. (2003), 'the Adventures of Managerial Hegemony: Teamwork, Ideology and Worker Resistance', *Social Problems*, 50 (2): 204-25.
- Wayne, P.F. 2003, an Investigation of the Determinants of Audit Committee Effectiveness, Ph.D. Thesis, York University, Toronto.
- Xinming Liu, Gerald J. Lobo, Hung-Chao Yu & Zhen Zheng (2022) Multiple Directorships and Audit Committee Effectiveness: Evidence from Effort Allocation, *European Accounting Review*.