



تأثیر کیفیت حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی شرکت ها

۱- سارا ناصری ۲- مصطفی آسیابانی

۱- دانشجوی ارشد حسابداری دانشگاه آزاد سنندج

۲- هیات علمی گروه ریاضی، دانشکده علوم، دانشگاه پیام نور سنندج

Email: (nasery.sa@gmail.com)

Email: (asyabani@pnu.ac.ir)

چکیده

هدف پژوهش حاضر بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌ها است. پژوهش حاضر مروری و با بررسی مبانی نظری پژوهش‌های پیشین صورت پذیرفته است. مقالات مورد بررسی متشکل از مقالات معتبر چاپ شده در مجلات داخلی و خارجی می باشد. نتیجه پژوهش با توجه به نتایج اتخاذ شده در پژوهش‌های پیشین را این گونه می توان استنباط و ارائه نمود که حسابرسان شرکت‌ها از نظر اندازه و تخصص تأثیر بسزایی در کیفیت صورتهای مالی ارایه شده در بازار از سوی شرکت‌ها دارند.

کلیدواژه‌ها: کیفیت حسابرسی، کیفیت گزارشگری مالی.

مقدمه

شفافیت در گزارشگری مالی از اولویت‌های ارائه صورت‌های مالی در هر سازمان به شمار می‌آید و در این راه مطمئناً مسئله تقلب در صورت‌های مالی عاملی است که بر کیفیت گزارش‌های مالی می‌تواند تأثیرگذار باشد. این امر به‌طور مستقیم می‌تواند بر کیفیت صورت‌ها و اقلام گزارش شده تأثیرگذار باشد. یکی از مهم‌ترین موضوعات در حسابرسی صورت‌های مالی، مسئله تقلب می‌باشد (رحیمیان و حاجی حیدری، ۱۳۹۸). بالا رفتن سطح تقلب در میان شرکت‌ها و موارد تجدید ارائه صورت‌های مالی و ورشکستگی شرکت‌ها، نگرانی‌هایی را درباره کیفیت گزارشگری مالی برانگیخته است. به همین دلیل پیشگیری یا کشف و کاهش تقلب‌های با اهمیت در گزارشگری مالی همواره مورد توجه سرمایه‌گذاران، قانون‌گذاران و چه‌بسا مدیران و از همه بیشتر حسابرسان بوده است. تقلب در صورت‌های مالی از راه‌های گوناگون امکان‌پذیر است، مانند دست‌کاری دارایی‌ها، درآمدها و هزینه‌ها و... . تقلب را این گونه می‌توان این گونه بیان کرد که هرگونه فریبکاری است در جهت اینکه به دیگران آسیب و از منفعت دور کرده و یا اینکه منافع زیادی را برای خود به دست آوریم (رحیمیان و حاجی حیدری، ۱۳۹۸).



شفافیت اطلاعات مالی، همواره به‌عنوان یکی از مؤثرترین متغیرها در تعیین استراتژی سرمایه‌گذاری در بازارهای مالی مطرح می‌باشد. علی‌رغم این موضوع، مدیران شرکت‌ها به‌عنوان بالاترین مسئول تهیه صورت‌های مالی، همواره انگیزه دارند تا برای حفظ منافع خود به تحریف اطلاعات مالی بپردازند (مدیریت سود). در این فرآیند، مدیران اکثراً می‌کوشند که اخبار منفی شرکت را هرگز به بیرون انتقال ندهند و همیشه تنها اخبار خوب را منتشر کنند (فروغی و همکاران، ۱۳۹۰).

کیفیت گزارشگری مالی را می‌توان میزان دقت گزارشگری مالی در انعکاس اطلاعات مربوط به عملیات و جریان‌های نقدی واحد انتفاعی تعریف نمود (لی و همکاران، ۲۰۱۰). در ارزیابی کیفیت گزارشگری مالی دو رویکرد کلی وجود دارد، رویکرد نیازهای استفاده‌کنندگان و رویکرد حمایت از سرمایه‌گذاران و سهامداران. در رویکرد نیازهای استفاده‌کنندگان، کیفیت گزارشگری مالی بر مبنای سودمندی اطلاعات مالی (مربوط بودن و قابل اتکا بودن) تعیین و تعریف می‌شود. اما در رویکرد حمایت از سرمایه‌گذاران و سهامداران، کیفیت گزارشگری مالی به‌طور عمده برحسب افشای کامل و منصفانه برای سهامداران تعریف می‌شود و در این زمینه کیفیت گزارشگری مالی عبارت است از اطلاعات مالی کامل و شفاف که مانع گمراهی یا ایجاد ابهام برای استفاده‌کنندگان می‌شود (رحمانی، ۱۳۸۱). کیفیت گزارشگری مالی را توان صورت‌های مالی در انتقال اطلاعات عملیات شرکت و به‌طور خاص پیش‌بینی جریان‌های نقدی مورد انتظار آن به سرمایه‌گذاران نیز تعریف می‌کنند، بر مبنای این نظر که ارقام تعهدی، ارزش اطلاعاتی سود را با کاهش اثر نوسانات ناپایدار در جریان‌های نقدی بهبود می‌بخشد. در شرایط نبود شفافیت کامل در گزارشگری مالی، مدیران انگیزه دارند، برای حفظ شغل خود، بخشی از زیان‌ها را پنهان کنند. این فرآیند یعنی افشا نکردن زیان‌های واقعی تا زمان حضور مدیر در شرکت ادامه می‌یابد و پس از ترک شرکت توسط مدیر، حجم عظیمی از زیان‌های افشا نشده وارد بازار شده و به سقوط سهام منجر می‌شود، علاوه بر این در یک محیط گزارشگری غیر شفاف، سرمایه‌گذاران قادر به شناسایی و کشف پروژه‌های زیان‌ده شرکت نیستند. این ناتوانی سرمایه‌گذاران کم‌کم باعث می‌شود که حجم سرمایه‌گذاری داخل شرکت کاهش یافته و موجب ضرر و زیان شرکت گردد (مهرآور و کارگر، ۱۳۹۸). مطمئناً با توجه به روند رو به گسترش بازارهای سرمایه‌گذاری و بورس و سرمایه‌گذاری در بازار سرمایه اهمیت اطلاعات و صورت‌های مالی شرکت‌ها چند برابر خواهد شد و نهادی که می‌تواند نظارت کافی را بر این صورت‌ها داشته باشد مطمئناً شرکت‌های حسابرسی می‌باشند و حسابرسی با کیفیت مستلزم این امر است که حسابرسان شواهد مطمئن و کافی را در مورد این امر جمع‌آوری کنند که در کار خود بهترین قضاوت را انجام داده‌اند و صورت‌های مالی عاری از تقلب را به بازار سرمایه ارائه داده‌اند (دولابی، ۱۳۹۸). از موارد کیفیت حسابرسی می‌توان به اندازه موسسه حسابرسی اشاره کرد که هر چه موسسه حسابرسی در کار از اعتبار بالاتری برخوردار باشد مطمئناً کار حسابرسی از کیفیت بالاتری برخوردار خواهد بود و به جهت بالا بردن میزان کیفیت حسابرسی می‌توان به تخصص حسابرسان در هر صنعت خاص اشاره کرد که آن‌ها به‌واسطه اینکه مدت‌های مدید در این رشته و در آن صنعت خاص مشغول به کار می‌باشند به اصطلاح عام با کلیه مشکلات و پیچیدگی‌های موجود در این صنعت آشنایی کامل را دارند و نسبت به مؤسساتی که تازه‌حال در یک صنعت خاص مشغولیتی



نداشته‌اند، مطمئناً عملکرد بالاتر و بهتری را خواهند داشت (صالحی و عبدلی محمودآباد، ۱۳۹۶). بنابراین می‌توان گفت که حساب‌رسان می‌توانند بر گزارشات مالی و کیفیت آن تاثیر گذار باشند.

مبانی نظری پژوهش:

گزارشگری مالی چیست

گزارشگری مالی فرآیند گزارش اطلاعات حسابداری یک شرکت به کاربران آن است. بر اساس هیئت استانداردهای حسابداری مالی، گزارشگری مالی محدود به تهیه و ارائه صورت‌های مالی نیست، بلکه شامل روش‌های ارائه و تفسیر اطلاعاتی است که به‌طور مستقیم یا غیرمستقیم با اطلاعات مالی سروکار دارد. در نتیجه صورت‌های مالی تنها بخشی از گزارشگری مالی است. شفافیت بازار سرمایه با گزارشگری مالی شرکت‌های پذیرفته‌شده در ارتباط نزدیک است. به‌طور کلی، هیچ تعریفی از کیفیت گزارشگری مالی در ادبیات دانشگاهی وجود ندارد. بر اساس چارچوب مفهومی، صورت‌های مالی با کیفیت به‌عنوان گزارش‌هایی تعریف می‌شوند که کامل، بی‌طرفانه و بدون خطا بوده و اطلاعات مفیدی را برای پیش‌بینی وضعیت مالی و عملکرد شرکت ارائه می‌دهند (گاینور و همکاران^۲، ۲۰۱۶). اگرچه کیفیت گزارشگری مالی به‌طور مستقیم قابل مشاهده نیست، مفسران برجسته آن را به‌عنوان یک عامل اصلی در بازار سرمایه مهم می‌دانند به‌طور کلی، کیفیت گزارشگری مالی به این دلایل برای کاربران و سرمایه‌گذاران صورت‌های مالی مهم است که اطلاعات حسابداری با کیفیت بالا پیش شرط تصمیم‌گیری دقیق و عملکرد صحیح بازار سرمایه است؛ بنابراین، وجود کمبودها، ابهام و کیفیت پایین گزارشگری مالی، هزینه معاملات و عدم توانایی بازار در تخصیص بهینه منابع را افزایش می‌دهد. برای این منظور، سرمایه‌گذاران اطلاعات با کیفیتی را می‌خواهند که به آن‌ها کمک می‌کند تا یک سرمایه‌گذاری موفق داشته باشند. یکی از مکانیسم‌های موجود برای کاهش هزینه‌های سرمایه، هزینه‌های بدهی، می‌باشد و نظارت بر فعالیت‌های مدیران برای کاهش رفتارهای فرصت‌طلبانه آن‌ها، ضامن کیفیت گزارشگری مالی است. در تحقیقات تجربی، میزان اقلام تعهدی اختیاری عمدتاً معیار سنجش کیفیت گزارشگری مالی است. بدهی‌ها از تفاوت بین سود عملیاتی و وجه نقد ناشی می‌شود که شامل هزینه استهلاک، تغییر در دارایی‌ها و بدهی‌های جاری غیر از پول نقد است (مانند حساب‌های دریافتی، موجودی و حساب‌های قابل پرداخت) (رحمانی، ۱۳۸۱).

شفافیت در گزارشگری مالی

گزارشگری مالی وسیله‌ای برای برقراری ارتباط میان سرمایه‌گذاران و عوامل بازار و مدیران و مالکان شرکت‌ها است و برای انتقال اطلاعات مالی شرکت به ذینفعان داخلی و خارجی شرکت مورد استفاده قرار می‌گیرد. بر حسب موارد ارائه شده در استانداردهای

² Gaynor et all



گزارشگری مالی، هدف از ارائه صورت‌های مالی این‌گونه بیان می‌شود که گزارشگری مالی شرکت‌ها یکی از مفیدترین ارائه‌هاست و با این امر اطلاعات زیادی روانه بازارها می‌شود که برای سرمایه‌گذاران فعلی و بالقوه مفید و طلبکاران نیز از موارد مالی ارائه شده نیز استفاده می‌کنند. از صورت‌های مالی ارائه شده می‌توان اظهارات مدیران را برای تصمیم‌گیری‌های گوناگون و همچنین ارزیابی عملکرد مدیریت، محاسبه بدهی‌های شرکت‌ها، محاسبات مالیاتی و ... را ارزیابی کرد و بنابراین برای پاسخگویی عمومی در امور مالی، اظهارات باید به درستی و با شفافیت بیان شده و سازگار با استانداردهای گزارشگری مالی باشد. معیارهای اطلاعات موجود مطابق با کتاب رامنی و استین بارت^۳ (۲۰۱۲)، می‌باشد که در کتاب خود با عنوان «سیستم‌های اطلاعات حسابداری» مفید است. معیارهای اطلاعات مفید را این‌گونه بیان می‌کند که اطلاعات باید مرتبط، کامل، قابل اعتماد، به‌موقع، قابل درک، قابل تأیید و در دسترس باشد؛ اما در واقعیت، شرکت‌های زیادی وجود دارند که صورت‌های مالی آن‌ها مطابق با معیارهای فوق نیست و همین امر یکی از دلایل کلاهبرداری توسط عوامل شرکت‌ها برای به دست آوردن منفعت توسط گروه یا افرادی در شرکت‌ها می‌باشد (جیانتی و همکاران، ۲۰۲۱).

اهمیت کیفیت گزارشگری مالی

وجود اطلاعات مالی شفاف و قابل‌مقایسه از ارکان مهم تصمیم‌گیری آگاهانه است و در رشد و توسعه اقتصادی مؤثر است. اگرچه می‌توان اطلاعات مالی را از منابع مختلف استخراج کرد، اکنون صورت‌های مالی منبع اصلی منابع اطلاعات مالی هستند و تقریباً همه حسابداران مسئول تهیه و ارائه این صورت‌ها هستند. صورت‌های مالی اساسی شامل مواردی مانند ترازنامه، صورت سود و زیان، صورت جریان وجوه نقد و یادداشت‌های توضیحی است. تجزیه و تحلیل این اظهارات به مدیران کمک می‌کند تا وضعیت مالی فعلی و آینده شرکت خود را بررسی کنند. موارد فوق حاوی بیشتر اطلاعات موردنیاز است، اما جزئیات عملکرد مالی را می‌توان از بخش‌های دیگر گزارش سالانه استخراج کرد. این صورت‌های مالی شامل مواردی مانند یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی، گزارش تحلیلی هیئت‌مدیره و گزارش حسابرس است. یادداشت‌های توضیحی اطلاعات اضافی در مورد دارایی‌های ثابت و جدول خرید یا فروش آن‌ها، روش حسابداری محاسبه استهلاک دارایی‌ها، روش‌های حسابداری، بدهی‌ها و بدهی‌های شرکت است. گزارش مدیریت شامل روند مالی شرکت، رویدادهای مهم تأثیرگذار بر شرکت، برنامه‌های توسعه آینده شرکت، وقایع مؤثر بر نقدینگی شرکت و غیره است. گزارش حسابرس اظهارنظر حسابرس مستقل در مورد انصاف و شفافیت در صورت‌های مالی شرکت را نشان می‌دهد. از آنجا که در حال حاضر صورت‌های مالی حسابرسی شده مهم‌ترین منبع اطلاعات مالی هستند، کیفیت آن‌ها از اهمیت فوق‌العاده‌ای برخوردار است. فرآیند حسابرسی و کیفیت عملیات حسابرسی انجام شده توسط مؤسسات حسابرسی یکی از راه‌های بهبود کیفیت اطلاعات مالی است (رحمانی، ۱۳۸۱).

³ Rameny&Stinn Bartt

⁴ Gianty et all



گزارشگری مالی، صنایع گوناگون و عمر شرکت

وجود یک شرکت بزرگ با سطح افشای بالا در یک صنعت خاص همچنین منجر به بسیاری از تأثیرات بحث‌برانگیز در سطح افشای سایر شرکت‌های آن صنعت می‌شود و بر میزان افشای این صنعت تأثیر می‌گذارد. علاوه بر این، اتخاذ روش‌های افشای خاص صنعت ممکن است منجر به سطوح مختلف افشای موارد مشابه در صورت‌های مالی شرکت‌های آن صنعت خاص شود. همچنین، ممکن است شرکت‌های یک صنعت بر افشای اطلاعات خاصی اصرار ورزند، اما این موارد ممکن است مربوط به صنایع دیگر نباشد، پس کیفیت افشای اطلاعات و گزارشگری مالی از صنعتی به صنعت دیگر امکان دارد متفاوت باشد و این جای تعجب ندارد. در مورد عمر شرکت، اعتقاد بر این است که میزان افشای اجباری شرکت، تحت تأثیر طول عمر آن و شرکت‌های با سابقه و سازمان‌یافته بیشتر احتمالاً اطلاعات بیشتری نسبت به شرکت‌های جوان‌تر در گزارش‌های سالانه خود ارائه می‌دهند؛ بنابراین لازم است که توسعه‌دهندگان استانداردها و مقررات حسابداری و گزارشگری مالی، توجه خود را به شرکت‌های کوچک برسانند و مقررات بهینه را برای این شرکت‌ها تنظیم کنند تا بتوانند از کیفیت گزارشگری مالی در شرکت اطمینان حاصل کنند و اطمینان معقولی را به دست آورند. حساب‌رسان تأثیر کمی بر کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌های تازه تأسیس دارند؛ بنابراین، به دلیل اهمیت گزارشگری مالی، مؤسسات حسابرسی باید در ارائه خدمات خود احتیاط بیشتری داشته و خدمات خود را بهبود بخشند، به این ترتیب اثرات حسابرسی آن‌ها بر روی افشای اطلاعات دیده می‌شود. همچنین، توسعه‌دهندگان استانداردهای حسابرسی برای به حداکثر رساندن تأثیر حساب‌رسان بر کیفیت افشا، باید از سازوکارهای لازم در تدوین استاندارد استفاده کنند. بر اساس نتایج، می‌توان دریافت که عمر شرکت بر کیفیت گزارشگری مالی تأثیر می‌گذارد. این بدان معناست که شرکت‌هایی که تجربه بیشتری در تهیه صورت‌های مالی دارند، از افشای کیفیت بالاتری برخوردار هستند؛ بنابراین لازم است توسعه‌دهندگان استانداردها و مقررات حسابداری و گزارشگری مالی بر شرکت‌های جوان تمرکز کرده و مقررات بهینه را برای این شرکت‌ها تدوین کنند تا از کیفیت گزارشگری مالی در این شرکت‌ها اطمینان حاصل کنند (بذرافشان و همکاران، ۱۳۹۷).

لزوم نهاد نظارتی بر گزارش‌های مالی

با توجه به این مسائل و مشکلات و همچنین با وجود افزایش سریع کاربران، اطلاعات گزارش‌های مالی و حسابداری و افزایش شرکت‌های سهامی و بزرگ شدن بازار سرمایه به وجود افرادی که این گزارش‌های و اختیارات مدیریت را تحت نظر قرار داده و کنترل کنند که احتیاج می‌باشد بی‌طرفانه در مورد این صورت‌ها اظهارنظر کرده و مانع از هرگونه تقلب و سوءاستفاده گردد و در صورت وقوع تخلف با کشف آن در جهت منفعت سرمایه‌گذاران و سهامداران قدم بردارند و در همین راستا کمیته حسابرسی که بهتر است از افراد غیرموظف در هیئت‌مدیره باشند تشکیل و نظارت و بررسی خود را در مورد گزارش‌های و افراد شرکت‌ها انجام می‌دهند و نقشی مؤثر در کاهش ریسک بر عهده دارند و با تمرکز بر چارچوب شرکت آن را در رسیدن به این اهداف یاری می‌رساند و از وظایف این کمیته



می‌توان به تعیین اختیارات حسابرِس، نظارت بر گزارش‌های حسابرِس برکنار کردن حسابرِس، حل اختلاف حسابرِس و رؤسای شرکت اشاره کرد (سجادی و همکاران، ۱۳۸۵).

در پژوهش‌های متعددی که در رابطه با کمیته حسابرِس انجام شده است یکی از مواردی که در مورد آن زیاد بحث و مورد بررسی قرار گرفته است می‌توان به خبرگی و تخصص مالی اعضای کمیته حسابرِس اشاره کرد که وجود این افراد خبره، توانایی کمیته حسابرِس برای، اطمینان از انجام صحیح فعالیت حسابرِس، درک اظهارنظرهای حسابرِس و شناخت و رفع اختلافات حسابرِس را افزایش می‌دهد و نهایتاً می‌تواند از این طریق تأخیر گزارش حسابرِس را کاهش می‌دهد و افزون بر این افراد دارای تخصص مالی کمیته حسابرِس می‌توانند کمک کنند تا مدیریت ریسک به‌طور مؤثر ایجاد گردد (لاری دشت بیاض ۱۳۹۷).

حسابرسان و کیفیت گزارشگری مالی

با جهانی‌شدن بازار تجارت و افزایش تقاضا برای اطلاعات شفاف در بین سرمایه‌گذاران، سهامداران و جامعه به‌طور کلی، کیفیت گزارشگری مالی به‌عنوان منبع اصلی استراتژی شرکت جایگاه خود را در بین فعالان بازار پیدا کرده است ارزش اطلاعات حسابداری و گزارشگری مالی در بازار سرمایه و به‌ویژه در رابطه با درآمد سرمایه‌گذاران، به یک موضوع اصلی در تحقیقات حسابداری تبدیل شده است و متمرکز بر کیفیت گزارشگری مالی به‌طور کلی و نقش حسابرسان به‌طور خاص می‌باشند؛ زیرا گزارشگری مالی با کیفیت بالا تصمیم‌گیری آگاهانه‌تری را توسط سرمایه‌گذاران تسهیل می‌کند و به راهنمایی این جوه به روند تخصیص بهینه منابع کمک می‌کند. اما تفکیک مالکیت از مدیریت این توانایی را در مدیران ایجاد می‌کند که تصمیماتی متناسب با منافع خود و مغایر با منافع سهامداران بگیرند. در مطالعات مدیریت سود، اقلام تعهدی داوطلبانه، یعنی مواردی که مدیریت می‌تواند دست‌کاری کند، نقش مهمی دارند. اقلام تعهدی تفاوت بین درآمد و گردش پول را ایجاد می‌کند؛ بنابراین، با فرض اینکه جریان‌های نقدی دست‌کاری نشوند، تنها راه دست‌کاری سود افزایش یا کاهش اقلام تعهدی اختیاری است. تنظیمات حسابرِس برای کاهش خطای برآورد در اقلام تعهدی یا به عبارت دیگر، تنظیمات حسابرِس هموارسازی فرصت‌طلبانه مدیران را در صورت‌های مالی قبل از حسابرِس خنثی می‌کند؛ بنابراین گزارش حسابرِس در مورد صورت‌ها و سایر اطلاعات مالی یکی از مهم‌ترین ابزارها برای اطمینان از قابلیت اطمینان اطلاعات شرکت‌ها است؛ بنابراین، پلی بین یافته‌های حسابرسان با افراد داخل و خارج از شرکت در قالب نظرات حسابرِس ایجاد می‌شود که نقش مهمی در هشدار کاربران به صورت‌های مالی برای شناسایی مشکلات پیش روی شرکت‌ها دارد (اعتمادی و عبدلی، ۱۳۹۶).

نقش حسابرسان در پیشگیری از تقلب

اولویت اصلی جلوگیری و کشف تقلب و رفتار ناشایست با مدیریت واحد مورد بررسی است (استاندارد حسابرِس) حسابرِس وظیفه برنامه‌ریزی و انجام حسابرِس‌ها را دارد تا اطمینان حاصل کنند که گزاره‌ها از نظر مالی خالی از تحریف هستند. تمایز بین تقلب و خطا،



خواه عمدی یا غیرعمدی، عملی است که منجر به سوءاستفاده در صورت‌های مالی می‌شود. کلاهبرداری برخلاف اشتباه، عمدی است و معمولاً با پنهان کاری آگاهانه واقعیت‌ها همراه است. اگرچه ممکن است حسابرس بتواند فرصت‌های بالقوه کلاهبرداری را شناسایی کند، اما تعیین کننده قصد مرتکب برای مجرم بسیار دشوار است، اگرچه غیرممکن، به‌ویژه در موارد مربوط به سوء رفتار مدیریت؛ بنابراین اطمینان از عملکرد صحیح سیستم گزارشگری مالی ضروری است (اعتمادی و عبدلی، ۱۳۹۶).

مسئولیت اصلی حسابرسان پیشگیری و کشف تقلب و رفتار ناشایست است. بحران اعتبار حساب‌های مستقل و بازارها علاوه بر آسیب رساندن به افراد در داخل و خارج شرکت از ارتکاب تقلب، تأثیر منفی گسترده‌تری بر عملکرد بازار دارد و منجر به افزایش ریسک و کاهش کارایی بازار می‌شود. کشور ایران از آسیب این پدیده اقتصادی مستثنا نیست، زیرا در دهه گذشته، کلاهبرداری موضوع اصلی در بازارها و دارایی‌های نهادهای اقتصادی اجتماعی داخلی است. همچنین مشابه سایر کشورها، در ایران نیز موضوع تحریفات خصوصاً اشکال محتاطانه در حسابرسی امور مالی وجود داشته است و رسوایی‌های اخیر علاوه بر آسیب رساندن به سرمایه‌گذاران، حسابرسان و ... هزینه‌های هنگفتی را به اقتصاد تحمیل کرده است و منجر به افزایش اوراق بهادار و کاهش بهره‌وری بازار می‌شود.

تعاریف بسیاری از کلاهبرداری به معنای عام آن توسط این حرفه و جامعه جهانی و افراد شاغل در این حرفه وجود دارد که هر یک از آن‌ها به نوع خاصی از کلاهبرداری اشاره دارد؛ اما به‌طور کلی، یک اراده برای به دست آوردن منافع ناعادلانه و غیرقانونی است. تخلف همچنین سوء رفتار است که موجب نقض قوانین، مقررات، رویه‌های داخلی سازمان و نادیده گرفتن انتظارات بازار از رفتار اخلاقی در تجارت می‌شود. با توجه به تعریف کلاهبرداری و سو رفتار، کلیه عملیاتی که به‌طور کلی منجر به تخریب اعتماد شهروندی (آسیب رساندن به اعتبار شرکت) می‌شوند به‌طور خاص از مفاهیم ریسک عملیاتی هستند. طبق بیانیه شماره ۹۹ استانداردهای حسابرسی آمریکا، کلاهبرداری عملی یا ترک فعلی است که منجر به سوءاستفاده یا اظهارنظر اشتباه در صورت‌های مالی حسابرسی شده می‌شود. استاندارد ۹۹ همچنین به شرکت‌های حسابرسی برای کشف تقلب نیاز دارد. وجود این استانداردها عواقب ارتکاب کلاهبرداری را افزایش می‌دهد که این امر نیاز به کشف مؤثر کلاهبرداری را افزایش می‌دهد. موارد زیادی وجود دارد که فرد می‌تواند با استفاده از مهارت نادرست با ارائه اطلاعات نادرست به دیگران، منافع خود را به دست آورد طبق بخش ۲۴۰ استانداردهای مبارزه با فساد ایران، کلاهبرداری عبارت است از اقدام مدیران، کارمندان یا اشخاص ثالث برای دستیابی به منافع قانونی یا غیرقانونی. اگرچه کلاهبرداری معنای قانونی گسترده‌ای دارد، اما آنچه حسابرسان باید انجام دهند، کشف اقدامات متقلبانه‌ای است که شامل تحریف مهم است. در برخی موارد، هدف برخی از کلاهبرداری‌ها ممکن است تحریف مالی نباشد. اظهارات (کمیت‌ها استانداردهای حسابرسی) در این استاندارد، حسابرس دو مورد را در تحقیق درباره کلاهبرداری در نظر می‌گیرد که عبارت‌اند از: «تحریف نادرست ناشی از وضعیت مالی تقلب در صورت‌های مالی و سوءاستفاده‌های ناشی از سوءاستفاده از دارایی» روش‌های مختلفی برای تقلب در گزارشگری مالی وجود دارد که حسابرسان بایستی به این عوامل دقت کافی را داشته باشند. این موارد شامل کلاهبرداری از طریق تغییر در سیاست‌های حسابداری، تغییر در برآورد مدیریت، شناسایی نادرست درآمد و هزینه‌ها و سوءاستفاده یا استفاده افراطی و انحرافی از استانداردهای حسابداری کلاهبرداری همچنین می‌تواند از طریق دارندگان اطلاعات محرمانه رخ دهد. مدیران شرکت‌ها قادر به انجام صورت‌های مالی برای کلاهبرداری از



سرمایه‌گذاران و وام‌دهندگان یا تورم سود و در نتیجه افزایش حقوق بیشتر هستند و جوایز و پاداش بالاتر را دریافت خواهند کرد پس خدمات حسابرسی نقش مهمی در کاهش تقلب در اطلاعات مالی شرکت‌ها دارند (اعتمادی و عبدلی، ۱۳۹۶).

کیفیت حسابرسی چیست؟

از کیفیت حسابرسی تعریف‌های گوناگونی کرده‌اند. در ادبیات حرفه‌ای کیفیت حسابرسی در رابطه با میزان رعایت استانداردهای حسابرسی مربوطه تعریف می‌شود. در مقابل پژوهشگران حسابداری ابعادی چندگانه برای کیفیت حسابرسی قائلند و این ابعاد اغلب به تعاریفی که ظاهری متفاوت دارند منجر می‌شود عمومی‌ترین تعریف‌ها از کیفیت حسابرسی عناصر زیر را در برمی‌گیرد:

احتمال وجود اشتباهات عمده در صورت‌های مالی که حسابرس بتواند آن‌ها را کشف و گزارش کند.

احتمال این که حسابرس برای صورت‌های مالی حاوی اشتباهات با اهمیت گزارش مشروط صادر نکند.

سنجش‌ای برای توان حسابرس در کاهش اشتباهات و تحریفات جانب‌دارانه و بهبود کیفیت داده‌های حسابداری دقت اطلاعاتی که حسابرس درباره آن‌ها گزارش صادر کرده است.

تعاریف مذکور درجات متفاوتی از ابعاد شایستگی و استقلال حسابرسان در انجام حسابرسی (استقلال واقعی) و همچنین چگونگی درک استفاده‌کنندگان از استقلال آن‌ها را در برمی‌گیرند (علوی طبری و همکاران، ۱۳۸۸).

اگرچه کیفیت درک شده حسابرسی می‌تواند با کیفیت واقعی حسابرسی مرتبط باشد اما لزوماً یکسان نیست؛ بنابراین، حسن شهرت و مراقبت حرفه‌ای برای حفظ ویژگی‌های واقعی کیفیت حسابرسی و کیفیت درک شده استفاده می‌شود. به‌علاوه، باید در نظر داشت که مراقبت حرفه‌ای حسابرس کیفیت اطلاعات صورت‌های مالی را تحت تأثیر قرار می‌دهد درحالی که حسن شهرت حسابرس چگونگی درک ذی‌نفعان از اطلاعات مذکور را متأثر می‌سازد (اعتمادی و عبدلی، ۱۳۹۶).

حسابرسان، شفافیت صورت‌های مالی و کاهش دعاوی حقوقی

گزارشگری مالی وسیله‌ای برای برقراری ارتباط میان سرمایه‌گذاران و عوامل بازار و مدیران و مالکان شرکت‌ها است و برای انتقال اطلاعات مالی شرکت به ذینفعان داخلی و خارجی شرکت مورد استفاده قرار می‌گیرد. برحسب موارد ارائه‌شده در استانداردهای گزارشگری مالی، هدف از ارائه صورت‌های مالی این‌گونه بیان می‌شود که گزارشگری مالی شرکت‌ها یکی از مفیدترین ارائه‌هاست و با این امر اطلاعات زیادی روانه بازارها می‌شود که برای سرمایه‌گذاران فعلی و بالقوه مفید و طلبکاران نیز از موارد مالی ارائه‌شده نیز استفاده می‌کنند. از صورت‌های مالی ارائه‌شده می‌توان اظهارات مدیران را برای تصمیم‌گیری‌های گوناگون و همچنین ارزیابی عملکرد مدیریت، محاسبه بدهی‌های شرکت‌ها، محاسبات مالیاتی و ... را ارزیابی کرد و بنابراین برای پاسخگویی عمومی در امور مالی، اظهارات باید به‌درستی و با شفافیت بیان شده و سازگار با استانداردهای گزارشگری مالی باشد. معیارهای اطلاعات موجود مطابق با کتاب رامنی



و استین بارت^۵ (۲۰۱۲)، می‌باشد که در کتاب خود با عنوان "سیستم‌های اطلاعات حسابداری" مفید است. معیارهای اطلاعات مفید را این‌گونه بیان می‌کند که اطلاعات باید مرتبط، کامل، قابل اعتماد، به‌موقع، قابل درک، قابل تأیید و در دسترس باشد؛ اما در واقعیت، شرکت‌های زیادی وجود دارند که صورت‌های مالی آن‌ها مطابق با معیارهای فوق نیست و همین امر یکی از دلایل کلاهبرداری توسط عوامل شرکت‌ها برای به دست آوردن منفعت توسط گروه یا افرادی در شرکت‌ها می‌باشد (جیانتی و همکاران^۶، ۲۰۲۱) با جهانی شدن بازار تجارت و افزایش تقاضا برای اطلاعات شفاف در بین سرمایه‌گذاران، سهامداران و جامعه به‌طور کلی، کیفیت گزارشگری مالی به‌عنوان منبع اصلی استراتژی شرکت جایگاه خود را در بین فعالان بازار پیدا کرده است ارزش اطلاعات حسابداری و گزارشگری مالی در بازار سرمایه و به‌ویژه در رابطه با درآمد سرمایه‌گذاران، به یک موضوع اصلی در تحقیقات حسابداری تبدیل شده است (چن و همکاران^۷، ۲۰۱۲) و متمرکز بر کیفیت گزارشگری مالی به‌طور کلی و نقش حسابرسان به‌طور خاص می‌باشند؛ زیرا گزارشگری مالی با کیفیت بالا تصمیم‌گیری آگاهانه‌تری را توسط سرمایه‌گذاران تسهیل می‌کند و به راهنمایی این وجوه به روند تخصیص بهینه منابع کمک می‌کند (پیری و همکاران^۸، ۲۰۱۴) اما تفکیک مالکیت از مدیریت این توانایی را در مدیران ایجاد می‌کند که تصمیماتی متناسب با منافع خود و مغایر با منافع سهامداران بگیرند. در مطالعات مدیریت سود، اقلام تعهدی داوطلبانه، یعنی مواردی که مدیریت می‌تواند دست کاری کند، نقش مهمی دارند. اقلام تعهدی تفاوت بین درآمد و گردش پول را ایجاد می‌کند؛ بنابراین، با فرض اینکه جریان‌های نقدی دست کاری نشوند، تنها راه دست کاری سود افزایش یا کاهش اقلام تعهدی اختیاری است. تنظیمات حسابرسی برای کاهش خطای برآورد در اقلام تعهدی یا به‌عبارت‌دیگر، تنظیمات حسابرسی هموارسازی فرصت‌طلبانه مدیران را در صورت‌های مالی قبل از حسابرسی خنثی می‌کند؛ بنابراین گزارش حسابرس در مورد صورت‌ها و سایر اطلاعات مالی یکی از مهم‌ترین ابزارها برای اطمینان از قابلیت اطمینان اطلاعات شرکت‌ها است؛ بنابراین، پلی بین یافته‌های حسابرسان با افراد داخل و خارج از شرکت در قالب نظرات حسابرسی ایجاد می‌شود که نقش مهمی در هشدار کاربران به صورت‌های مالی برای شناسایی مشکلات پیش روی شرکت‌ها دارد بنابراین با افزایش کیفیت صورت‌های مالی، خطر اقامه دعوا علیه حسابرس کاهش می‌یابد (اعتمادی و عبدلی، ۱۳۹۶).

چارچوب کیفیت حسابرسی

کیفیت حسابرسی در اغلب پژوهش‌های تجربی انجام‌شده پیرامون کیفیت حسابرسی به‌نوعی در رابطه با ریسک حسابرسی تعریف شده است. ریسک حسابرسی آن ریسکی است که حسابرس درباره صورت‌های مالی حاوی تحریف با اهمیت، نظر نامعتبر ارائه کند. برای مثال، دی آنجلو^۹ ۱۹۸۱ کیفیت حسابرسی را به‌عنوان احتمال ارزیابی بازار از (الف) تحریف‌های با اهمیت موجود در صورت‌های

⁵ Rameny&Stinn Bartt

⁶ Gianty et all

⁷ Chen et all

⁸ Pieri et all



مالی که توسط حسابرس کشف نشده است؛ و (ب) گزارش تحریف‌های مذکور، تعریف نموده است. اکثر تعاریف دیگر از کیفیت حسابرسی به‌رغم تفاوت‌ها، برخی از ویژگی‌های دی آنجلو را بازتاب می‌دهند.

تعریف دی آنجلو، ویژگی انتقادی از درک تأثیر حسابرسی بر اطلاعات صورت‌های مالی را نشان می‌دهد. بیانیه مفاهیم بنیادی حسابرسی، به توانایی حسابرس برای کنترل کیفیت اطلاعات تولیدی یا اطمینان بخشی از مطابقت آن‌ها با اصول پذیرفته‌شده حسابداری می‌پردازد. مطابق قسمت (الف) از تعریف دی آنجلو این امر به شایستگی حسابرس یا توانایی کشف تحریف با اهمیت مربوط می‌شود. قسمت (ب) از تعریف فوق، یعنی احتمال گزارشگری تحریف مذکور، موکول به استقلال حسابرس می‌باشد. از آنجا که تضاد منافع بین استفاده‌کنندگان و تهیه‌کنندگان اطلاعات منجر به افزایش تقاضا برای حسابرسی می‌شود بنابراین استقلال باید ویژگی بنیادی حسابرسی باشد. درجه شایستگی (صلاحیت) و استقلال حسابرس به اجزای کیفیت حسابرسی وابسته است. نکته مهمی که در تعریف دی آنجلو وجود دارد این است که این تعریف در زمینه‌ی احتمالات ارزیابی شده بازار جای می‌گیرد. از این‌رو، این تعریف به درک بازار از این که آیا حسابرس عملیات حسابرسی را با شایستگی انجام داده و نیز میزان درک از استقلال حسابرس، وابسته است. دی آنجلو با معرفی مفهوم درک بازار از شایستگی (صلاحیت) و استقلال حسابرس به سمت تأکید بر اجزای کیفیت حسابرسی تغییر جهت می‌دهد.

این مطلب به آنچه در بیانیه پژوهش حسابرسی شماره ۶ تحت عنوان توانایی حسابرس برای افزایش اعتبار صورت‌های مالی توصیف شده است، مربوط می‌شود. حسن شهرت حسابرس اغلب در پژوهش‌های تجربی پیرامون کیفیت حسابرسی آزمون شده است؛ بنابراین اغلب در ادبیات مربوطه فاصله بین شایستگی (صلاحیت) و استقلال درک شده و واقعی مبهم می‌باشد. در راستای بررسی کامل مطالب گذشته ارائه تعریفی که وضعیت مذکور را ترسیم کند، مطلوب به نظر می‌رسد (نصر و همکاران، ۱۳۹۸).

تخصص حسابرس و کیفیت صورت‌های مالی

به دلیل مسئله تفکیک مالکیت از مدیریت، ارقام تعهدی ارائه‌شده ممکن است در صورت سود و زیان دست‌کاری شده و قابلیت اطمینان آن‌ها و در نتیجه کیفیت سود توسط سرمایه‌گذاران مورد تردید قرار گیرد. در این راستا، حسابرسان مستقل، با بررسی صورت‌های مالی شرکت‌ها، اطمینان کافی از کیفیت آن‌ها به سرمایه‌گذاران می‌دهند تضاد منافع و رویدادهای بالقوه با رویدادهای گزارشگرانه و جعلی آن‌ها، تشویق با کیفیت بالا افزایش کیفیت حسابرسی به‌طور قابل توجهی عدم تقارن اطلاعاتی بین حسابرسان داخلی و خارج از سازمان را کاهش می‌دهد. حسابرسان با کیفیت و خبره ممکن است صاحبان خود را مجبور کنند اطلاعات را در صورت‌های مالی شرکت‌ها با صورت‌های مالی شرکت‌های بهتر افشا کنند. قابلیت اطمینان بیشتر، انتشار جزئیات بیشتر و در زمان مناسب (حسابرسان خبره و متخصص مانند تحلیل‌گران مالی، نقش واسطه‌های اطلاعاتی را بر عهده دارند. (برخلاف تحلیل‌گران، این نقش اصلی حسابرسان در اعتبارسنجی حسابداری است) حسابرسان متخصص و واجد شرایط، به دلیل کافی بودن مهارت آن‌ها، همین مهارت کافی باعث می‌شود که مورد انتقاد کتری قرار گیرند و کیفیت حسابرسی افزایش یابد و از دعوای حقوقی علیه آن‌ها صرف‌نظر شود. کیفیت سود و ارقام مالی اعلام‌شده از طریق کیفیت حسابرسی (یا به‌طور خاص، تخصص صنعت) از طریق کیفیت حسابرسی حاصل می‌شود.



حسابرسان با ارتقای مهارت‌های شخصی، صلاحیت حرفه‌ای و سرمایه‌گذاری در فناوری‌های خاص، در صنایع خاص تخصص کسب می‌کنند. تحقیقات گذشته نشان می‌دهد که حسابرسان متخصص در مقایسه با حسابرسان غیرمتخصص، حسابرسی با کیفیت را به مشتریان خود ارائه می‌دهند و صورت‌های مالی آن‌ها بسیار معتبر است (ابراهیمی کردلر و جوانی قلندری، ۱۳۹۵).

اندازه حسابرسی و کیفیت حسابرسی

در حالی که مراجع و تنظیم‌کننده‌های حسابداری اصرار دارند که کیفیت کار حسابرسی به اندازه یا کوچک و بزرگی شرکت بستگی ندارد، بسیاری ادعا می‌کنند که اهمیت آن از دیگران بیشتر است و اذعان می‌کنند که شرکت‌های بزرگ‌تر حسابرسی کیفیت بالاتری نسبت به شرکت‌های کوچک دارند. تحقیقات قبلی به این نتیجه رسیده‌اند که این ترکیبی از هر دو فرضیه بوده است زیرا اندازه‌گیری کیفیت کار حسابرسی آسان نبود. تاریخچه تحقیق در مورد کیفیت حسابرسی را می‌توان به دو دسته اصلی تقسیم کرد: تحقیقاتی که از دیدگاه تأمین‌کنندگان انجام می‌شود و تحقیقاتی که با نقطه‌نظر متقاضیان در نظر گرفته شده است.

از دید تأمین‌کنندگان، تحقیقات عمدتاً بر روی عواملی متمرکز است که بر توانایی حسابرسی برای ارائه حسابرسی با کیفیت بالا تأثیر می‌گذارد. برخلاف تحقیقاتی که از دید متقاضیان خدمات حسابرسی انجام شده است، عمدتاً با عواملی گزارش می‌شود که با استفاده‌کنندگان و کاربران گزارش‌های حسابرسی مانند سهامداران، تنظیم‌کنندگان، بستانکاران و مالکان سر و کار دارد. از نظر حسابرسان، توانایی و انگیزه‌های اقتصادی حسابرس بر کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارد. حسابرسان حرفه‌ای همچنین درک بالاتری از اشتباهات ایجاد شده در تهیه صورت‌های مالی دارند که می‌تواند کیفیت حسابرسی را افزایش دهد. از نظر حسابرسان، اندازه موسسه حسابرسی یکی از ویژگی‌هایی است که بر کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارد. دی آنجلو معتقد است شرکت‌های بزرگ حسابرسی خدمات حسابرسی با کیفیت ارائه می‌دهند آن‌ها خدمات حسابرسی با کیفیت بالاتری را ارائه می‌دهند زیرا آن‌ها علاقه مند به کسب شهرت بهتر در بازار کار و بازارهای مختلف هستند در جایی که رقابت زیادی وجود دارد و این‌گونه آن‌ها نگران از دست دادن آن‌ها نیستند. اگرچه عوامل زیادی بر کیفیت خدمات حسابرسی تأثیر می‌گذارد، اما تحقیقات زیادی انجام شده است ولی تعداد کمی برای ایجاد یک چارچوب یا مدل ادراکی برای توصیف ساختار کیفیت خدمات حسابرسی و ممیزی انجام شده است. این عوامل شامل مهارت‌های حسابرس (شامل دانش، تجربه، انطباق و قدرت تطبیق و کارایی فنی) و اجرای حرفه‌ای از جمله استقلال، عینیت، مراقبت‌های حرفه‌ای، تعارض منافع و قضاوت می‌باشد. تحقیقات زیادی در مورد رابطه بین کیفیت حسابرسی و اندازه شرکت حسابرسی انجام گرفته است و شرکت‌های حسابرسی معمولاً از نظر اندازه به دو گروه تقسیم می‌شوند:

گروه اول: مؤسساتی که در گروه ۸ یا ۶ یا ۴ گروه بزرگ قرار دارند.

گروه دوم: مؤسساتی هستند که در گروه ۸، ۶ یا ۴ بزرگ نیستند.



از زمان تحقیق دی آنجلو، مطالعات زیادی در سراسر جهان برای بررسی رابطه بین کیفیت حسابداری و اندازه حسابرس انجام شده است که برخی از آن‌ها که نتایج پژوهش دی آنجلو را مقبول و برخی نتایج آن را رد می‌کنند شامل:

کیم و همکاران ۹ (۲۰۰۳) نشان دادند که تأثیر شرکت‌های بزرگ حسابداری با شرکت‌های کوچک حسابداری متفاوت است. شرکت‌های کوچک حسابداری از تضاد بین انگیزه مدیران شرکت و حسابرسان در گزارش‌گیری منشأ می‌گیرد. وقتی مدیران انگیزه کافی برای افزایش سود از طریق روش‌های افزایش سودآور حسابداری را داشته باشند، بی‌طرفی حسابرسان را به تعارض بین مدیران و حسابرسان می‌انجامد؛ بنابراین نتیجه گرفتند که شرکت‌های کوچک حسابداری ناتوان‌تر از شرکت‌های بزرگ در پیشگیری از دست‌کاری سود هستند، البته با این فرضیه که بین منافع مدیر و حسابرس تضادی وجود دارد.

لام و چانگ ۱۰ (۱۹۹۴) دریافتند که به‌طور کلی، شرکت‌های بزرگ حسابداری لزوماً کیفیت بالاتری را نسبت به رقبای کوچک خود ارائه نمی‌کنند.

هانوک ۱۱ در مطالعه خود در سال ۲۰۰۵، رابطه بین کیفیت خدمات را در شرکت‌های کوچک و بزرگ حسابداری بررسی کرد و این‌گونه دریافت که مطمئناً شرکت‌های بزرگ‌تر کیفیت خدمات بالاتری را ارائه می‌کنند.

باود و ویلکینز ۱۲ (۲۰۰۴) در مورد تأثیر اندازه شرکت حسابداری و کیفیت کار آن‌ها و از رویکرد سهم بازار حسابرس، تعداد صاحبان موسسه حسابداری و غیره استفاده کردند و نهایتاً این‌گونه نتیجه گرفتند که رابطه‌ای بین اندازه و کیفیت حسابداری وجود ندارد (حساس یگانه و آذین فر، ۱۳۸۹).

پیشینه پژوهش

پیشینه خارجی

خاکسار و همکاران ۱۳ (۲۰۲۱) در پژوهشی با عنوان رابطه روابط سیاسی با کیفیت حسابداری و تخصص حسابرس در صنعت این‌گونه بیان داشتند که این مقاله سعی دارد به این سؤال پاسخ دهد که آیا روابط سیاسی می‌تواند کیفیت حسابداری و تخصص صنعت حسابرس را ارتقا دهد یا خیر؟ برای این تحقیق از مدل رگرسیون چند متغیره برای آزمون فرضیه استفاده شده است. نتایج نشان می‌دهد که بین روابط سیاسی با کیفیت و تخصص حسابداری رابطه معنادار و منفی وجود دارد، به این معنی که شرکت‌هایی با روابط سیاسی بالا رقابت را در بازار حسابداری افزایش داده و کیفیت حسابداری را کاهش می‌دهند.

⁹ Kim et al.

¹⁰ Lam and Chang

¹¹ Hanok

¹² Bowd and Wilkins

¹³ Khaksar et al.



المتاری و همکاران ۱۴ (۲۰۲۰) در موضوعی با عنوان تأثیر مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی بر کیفیت گزارشگری مالی این‌گونه بیان داشت که مطالعه حاضر تأثیر مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی را بر کیفیت گزارشگری مالی تحت استانداردهای حسابداری هند بررسی می‌کند. نمونه‌ای از ۹۷ شرکت پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار بمبئی انتخاب شده است. شرکت‌های بزرگ دارای شخصیت حقوقی هستند. مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی به‌عنوان متغیرهای مستقل در نظر گرفته می‌شوند و کیفیت گزارشگری مالی متغیر وابسته است. حاکمیت شرکتی بر اساس اندازه‌گیری اثربخشی هیئت‌مدیره (اندازه هیئت‌مدیره، استقلال، تلاش و تخصص)، ویژگی‌ها کمیته حسابرسی (اندازه، استقلال، تلاش و تخصص) اندازه‌گیری می‌شود. نتایج مطالعه نشان می‌دهد که ویژگی‌ها هیئت‌مدیره و ویژگی‌ها کمیته حسابرسی، به‌جز صحت کمیته حسابرس، تأثیر قابل‌توجهی در کیفیت گزارشگری مالی دارد. با این حال، تأثیر کمیته نظارت و نظارت بر هیئت‌مدیره رابطه منفی دارد. مالکیت خارجی سهمی در کیفیت گزارشگری مالی سهمی ندارد، اما کیفیت حسابرسی تأثیر قابل‌توجهی بر کیفیت گزارشگری مالی دارد. یافته‌های این مطالعه پیامدهای قابل‌توجهی برای تنظیم‌کنندگان، سیاست‌گذاران، مدیران، سرمایه‌گذاران و تحلیلگران دارد.

ویلیالکز و همکاران (۲۰۱۷) در پژوهشی به بررسی نظارت کمیته حسابرسی بر ریسک گزارشگری مالی متقربانه و صداقت مدیران و همچنین، چگونگی تغییر و دگرگونی نظاره همراه با روابط اجتماعی کمیته حسابرسی، روابط حرفه‌ای و شیوه حاکمیتی آن پرداختند. یافته‌ها نشان داد اعضای کمیته حسابرسی که دارای روابط اجتماعی با مدیران هستند، با تلاش‌های کمیته حسابرسی بر ارزیابی ریسک گزارشگری مالی متقربانه و صداقت مدیران رابطه منفی دارد.

یوان و ژانگ (۲۰۱۶) در پژوهشی با محوریت تأثیر کیفیت گزارشگری مالی بر ریسک دعاوی حقوقی حسابرسان، نشان دادند که کیفیت پایین صورت‌های مالی ارزش شرکت را بسیار کاهش می‌دهد و تأمین مالی و سرمایه‌گذاری را دچار اختلال خواهد کرد. تقلب به این دلیل است که عدم تقارن اطلاعاتی بین سهامداران و مدیران افزایش می‌یابد که منجر به کاهش شهرت و اعتبار شرکت خواهد شد و نتیجتاً انگشت اتهام را به‌سوی حسابرسان و ریسک دعاوی حقوقی را افزایش خواهد داد.

دونلسون و همکاران ۱۶ (۲۰۱۵) در پژوهشی با عنوان ضعف در کنترل داخلی و کیفیت گزارشگری مالی این‌گونه بیان داشتند که این مطالعه بررسی می‌کند که آیا کنترل‌های داخلی ضعیف ریسک مالی در گزارش متقربانه توسط مدیرها را افزایش می‌دهد یا خیر. از آنجا که مدیران ارشد می‌توانند کنترل‌ها را نادیده بگیرند، یک بحث طولانی‌مدت در مورد اینکه آیا کنترل به‌طور قابل‌توجهی خطر تقلب را تحت تأثیر قرار می‌دهد، نادر است. کارهای قبلی حاکی از آن است که ضعف‌های کنترل با کاهش کیفیت ارقام تعهدی همراه است و نه دست‌کاری عمدی. یک ارتباط قوی بین نقاط ضعف مادی و افشای تقلب در آینده عنوان کرده‌اند. در نتیجه بیان می‌کنند که ضعف در کنترل داخلی باعث می‌شود مدیران فرصت لازم را برای دست‌کاری و تقلب در صورت‌های مالی داشته باشند و در نتیجه آن کیفیت گزارشگری مالی کاهش می‌یابد.

¹⁴ Almaghtari et all

¹⁵ Yuan, Zhang

¹⁶ Donelson et all



پیشینه داخلی

خواجوی و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی با عنوان ارتباطات سیاسی و کیفیت اطلاعات حسابداری این گونه بیان داشتند که با توجه به مزایای روابط سیاسی برای شرکتها و نیاز کمتر شرکت‌های با ارتباطات سیاسی گسترده برای پاسخ‌گویی به فشارهای بازار برای افزایش کیفیت اطلاعات انتظار می‌رود چنین شرکت‌هایی اطلاعات حسابداری با کیفیت پایین‌تری ارائه کنند. چون که دولت در اقتصاد ایران نقش‌های گسترده‌ای دارد. وقوع تجدید ارائه صورت‌های مالی و شدت تجدید ارائه به‌عنوان سنجه‌هایی از پایین بودن کیفیت اطلاعات حسابداری به کار گرفته می‌شود. به‌منظور دستیابی به اهداف پژوهش دو فرضیه تدوین و از روش رگرسیون لجستیک و رگرسیون خطی چند متغیره برای آزمون آن‌ها استفاده شد. یافته‌های پژوهش نشان داد که بین ارتباطات سیاسی و وقوع تجدید ارائه صورت‌های مالی رابطه مثبت وجود دارد. همچنین، بین ارتباطات سیاسی و شدت تجدید ارائه رابطه‌ای مثبت برقرار است. از این رو، چنین نتیجه‌گیری می‌شود که کیفیت اطلاعات حسابداری شرکت‌ها تحت تأثیر روابط سیاسی آن‌ها قرار می‌گیرد.

بذرافشان و همکاران در سال (۱۳۹۷) در پژوهشی با این عنوان، بررسی تأثیر خودشیفتگی مدیران بر کیفیت گزارشگری مالی، این گونه بیان کردند که این پژوهش به بررسی اثر خودشیفتگی مدیران بر کیفیت گزارشگری مالی می‌پردازد. به لحاظ نظری، مدیران خودشیفته با شاخصه‌های رفتاری نظیر خودخواه، تمایل به استثمار دیگران، بی‌توجهی به دیگران و پاداش طلبی افراطی، به گزارشگری مالی متقلبانانه اقدام می‌کنند. در پژوهش حاضر، برای اندازه‌گیری خودشیفتگی از دو معیار اندازه امضای مدیران و نسبت پاداش مدیران بر کل حقوق و دستمزد سالانه کارکنان استفاده شده و کیفیت گزارشگری مالی نیز به کمک سه معیار مدیریت سود، کیفیت سود و محافظه‌کاری سنجیده شده است. بر اساس یافته‌های تجربی، بین خودشیفتگی مدیران بر اساس اندازه امضا با معیارهای کیفیت گزارشگری مالی، رابطه معناداری وجود ندارد. با این حال، بین خودشیفتگی مدیران بر اساس نسبت پاداش مدیران بر حقوق و دستمزد کارکنان با دو مورد از معیارهای کیفیت گزارشگری مالی (شامل مدیریت سود و کیفیت سود) رابطه معناداری مشاهده شد.

نیکبخت و خان بیگی (۱۳۹۷) در پژوهشی با عنوان تأثیر حاکمیت شرکتی بر کیفیت گزارشگری مالی، این گونه بیان کردند که هدف از اجرای این پژوهش، بررسی ساختار حاکمیت شرکتی و تأثیر آن بر کیفیت گزارشگری مالی در محیط بازار سرمایه ایران است. برای اندازه‌گیری متغیرهای مرتبط با کیفیت گزارشگری مالی و حاکمیت شرکتی، روابط بین آن‌ها در قالب معادلات ساختاری، با استفاده از روش حداقل مربعات جزئی و به کمک نسخه سوم نرم‌افزار اسمارت پی. ال. اس. بررسی شده است. بر اساس نتایج آزمون‌های آماری، بین حاکمیت شرکتی و کیفیت گزارشگری مالی رابطه معناداری وجود دارد. در کل در این پژوهش نتیجه گرفتند که حاکمیت شرکتی با کیفیت گزارشگری مالی رابطه مثبت و معناداری داشته و می‌تواند تغییرات به وجود آمده در کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌ها را پیش‌بینی کند. این نتایج با نتایج پژوهش‌های صورت گرفته در بازارهای نوظهور، سازگار است. همچنین از بین ابعاد بررسی شده حاکمیت شرکتی بر کیفیت گزارشگری مالی، دو بعد حسابرسی و ساختار مالکیت، بر کیفیت گزارشگری مالی تأثیر معناداری داشته‌اند.



جبارزاده کنگرلویی و همکاران در سال (۱۳۹۳) به بحث راجع به رابطه بین کیفیت حسابرسی و خطر اقامه دعوا علیه حسابرس پرداختند و از مدل کریشن و زانگ برای محاسبه خطر اقامه دعوا علیه حسابرس استفاده کردند و نتیجه گرفتند که میزان ریسک و خطر اقامه دعوا علیه حسابرس بین شرکت‌های کوچک و بزرگ یکسان است و مؤسسات حسابرسی اعم از بزرگ و کوچک در یک نگاه و با یک دید سعی می‌کنند کار خود را با کیفیت تمام انجام دهند و برای آن‌ها نام و شهرت و یا کوچک و بزرگ بودن شرکت فرقی ندارد.

نتیجه گیری پژوهشی:

هدف پژوهش حاضر بررسی تاثیر کیفیت حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌ها است. پژوهش حاضر مروری و با بررسی مبانی نظری پژوهش‌های پیشین صورت پذیرفته است. رکن اصلی تصمیم‌گیری عوامل بازار سرمایه و ذینفعان شرکت‌ها برای سرمایه‌گذاری و ادامه همکاری با شرکت‌ها در واقع همان صورت‌های مالی گزارش شده به بازار و اظهارنظر حسابرس راجع به این گزارش‌های مالی است و زمانی که صورت‌های مالی ارائه شده از شفافیت لازم برخوردار باشد و عاری از هرگونه تحریف با اهمیت و به موقع به بازار سرمایه ارائه گردد، سرمایه‌گذاران در آینده مطمئناً منافع متناسب با برنامه‌ریزی خود کسب خواهند کرد، مشکل زمانی به وجود می‌آید که صورت‌های مالی در واقع نمایانگر واقعیات شرکت‌ها نباشند یا به اصطلاح عام از شفافیت لازم برخوردار نباشد، در هر صنعت در بازار سرمایه شرکت‌های حسابرسی هستند که به عنوان متخصص در آن صنعت خاص لقب یافته‌اند و در واقع بیشتر زمینه کاری و فعالیت‌های آنان در همان گروه خاص بوده است و با کلیه شرکت‌های آن گروه و نوع فعالیت و صورت‌های مالی این گروه آشنایی لازم را دارند و با بالا رفتن سطح تخصص و کیفیت لازم حسابرس و آشنایی با صورت‌های مالی و نحوه چیدمان و واقعیتهایی که در صنایع خاص وجود دارد معمولاً این امر می‌تواند در کشف تعاریف با اهمیت اثرگذار باشد.

منابع:

- ابراهیمی کرد لر، علی؛ جوانی قلندری، موسی (۱۳۹۵) تأثیر تخصص حسابرس بر کیفیت سود و هم‌زمانی قیمت سهام. مجله بررسی‌های حسابداری و حسابرسی. دانشکده مدیریت دانشگاه تهران. دوره ۳، شماره ۲، صص ۱۳۷-۱۵۴.
- اعتمادی، حسین؛ عبدلی، لیلیا (۱۳۹۶) بررسی رابطه بین کیفیت حسابرسی و تقلب در صورت‌های مالی. مجله علمی - پژوهشی دانش پژوهشی دانش حسابداری مالی. دوره ۴، شماره ۴، پیاپی ۱۵، صص ۲۳-۴۳.
- بذرافشان، وجیهه؛ بذرافشان، آمنه؛ صالحی، مهدی (۱۳۹۷) بررسی تأثیر خودشیفتگی مدیران بر کیفیت گزارشگری مالی. فصلنامه بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۵، شماره ۴، صص ۴۵۷-۴۷۸.



جبار زاده کنگرلویی، سعید؛ سبزواری، سعید؛ متوسل، مرتضی (۱۳۹۳) بررسی رابطه بین کیفیت حسابداری و اقامه دعوا علیه حسابرس در بورس اوراق بهادار تهران. دانش حسابداری. سال چهاردهم، شماره ۵۶، صص ۶۹-۸۶.

حساس یگانه، یحیی؛ آذین فر، کاوه (۱۳۸۹) رابطه بین کیفیت حسابداری و اندازه موسسه حسابداری. بررسی های حسابداری و حسابداری، دوره ۱۷، شماره ۶۱، صص ۸۵-۹۸.

خواجوی، شکراله؛ نصیری فر، هاشم؛ قدیریان آرانی، محمدحسین (۱۴۰۰) ارتباطات سیاسی و کیفیت اطلاعات حسابداری: شواهدی از تجدید ارائه صورت های مالی. مطالعات تجربی حسابداری مالی. دوره (۱۸)، شماره (۷۱)، صص ۱-۱۸.

دولابی، نجمه (۱۳۹۸) نقش ریسک بر رابطه بین اندازه حسابرس و کیفیت حسابداری در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، سال ۳، شماره ۱۴، جلد ۲، صص ۳۲-۵۰.

رحمانی، علی؛ (۱۳۸۱) ارزیابی کیفیت گزارشگری مالی، فصلنامه حسابرس، سال چهارم، شماره، صص ۵۲-۶۲.

رحیمیان، نظام الدین و حاجی حیدری، راضیه (۱۳۹۸) کشف تقلب با استفاده از مدل تعدیل شده بینش و نسبت های مالی، پژوهش های تجربی حسابداری، سال هشتم، شماره ۲۱، صص ۴۷-۶۱.

سجادی، سید حسین؛ دستگیر، محسن؛ افشار جهانشاهی، محسن (۱۳۸۶) ضرورت ایجاد کمیته حسابرسی صاحب کار. مطالعات تجربی حسابداری مالی، (۲۲)، شماره (۱۵)، صص ۶۵-۸۶.

فروغی، داریوش؛ امیری، هادی؛ میرزایی، منوچهر؛ (۱۳۹۰) تأثیر شفاف نبودن اطلاعات مالی بر ریسک سقوط آتی قیمت سهام در شرکت های پذیرفته شده در بورس. مجله پژوهش های حسابداری مالی، سال ۳، شماره ۴، صص ۱۵-۴۰.

لاری دشت بیاض، محمود؛ قناد، مصطفی؛ فکور، حسین (۱۳۹۷) ویژگی ها کمیته حسابرسی و تأخیر در گزارش حسابرسی. پژوهش های حسابداری مالی و حسابداری. سال ۱۰، شماره ۳۷، صص ۲۴۱-۲۱۵.

مهرآور، مهدی؛ کارگر، حامد؛ (۱۳۹۸) اثر تعدیلی مسئولیت اجتماعی و کیفیت گزارشگری مالی بر رابطه بین محتوای اطلاعاتی سود و ضعف کنترل داخلی. اولین همایش ملی علوم انسانی، دانشگاه پیام نور شیراز.

Dain C. Donelson, Matthew Ege, John M. (2017) *McInnis Internal Control Weaknesses and Financial Reporting Fraud. Problems and Perspectives in Management*, 28(3), 1-17.

Faozi A. Almaqtari, Abdulwahid Abdullah Hashed, Mohd Shamim and Waleed M. Al-ahdal (2020). *Impact of corporate governance mechanisms on financial reporting quality a study of Indian GAAP and Indian Account Standards. Problems and Perspectives in Management*, 18(4), 1-13.

Giyanti, Kartini, Syamsuddin, Arifuddin (2021) *Determinants of Financial Statement Fraud: Research Fraud Diamond Theory (Empirical Study on Manufacturing Company listed on the Stock Exchange). Psychology And Education* (2021) 58(1): 302-308.

[Khaksar, J.](#), [Salehi, M.](#) and [Lari Dasht Bayaz, M.](#) (2021), "The relationship between auditor characteristics and fraud detection", *Journal of Facilities Management*, Vol. ahead-of-print No. ahead-of-print.

<https://doi.org/10.1108/JFM-02-2021-0024>



www.mcconf.ir

توسعه و ترویج
علوم مدیریت و حسابداری ایران
9th Scientific-Research Conference on Development and
Promotion of Management and Accounting Sciences of IRAN

- Lee, Ch., Hsieh, T., Cheng, Li, (2010). "Financial Reporting Quality and Speed of Price Adjustment". International Research Journal of Finance and Economics, (65), 53- 134.*
- Wilbanks, R., Dana, R., Hermanson, T., & Vineeta, D. (2017). Audit committee oversight of fraud risk: The role of social ties, Professional ties, and governance characteristics. Accounting Horizons, 31(3), 21-38.*
- Yuan, Q., and Y. Zhang, (2016), The real effects of corporate fraud: evidence from class action lawsuits, Accounting and Finance 56, 879–911.*