



ISC
۰۱۲۲۰-۵۹۴۰۴

نخستین کنفرانس ملی

چالش‌ها و راهکارهای نوین در مدیریت، حسابداری و صنعت بیمه

زمان برگزاری: ۱۴۰۲/۰۷/۲۰
MCII-conf.ir

بررسی تاثیر تنوع در حساب‌رسان صورتهای مالی بر کیفیت حسابرسی

مرتضی بابائی^a

^a کارشناس رشته حسابداری (Mr.mortezababaei@gmail.com)

چکیده:

مطالعات گوناگونی به بررسی تاثیر ویژگی‌های مختلف حساب‌رسان بر کیفیت حسابرسی پرداخته‌اند. با این وجود هیچ مطالعه‌ای به بررسی تاثیر تنوع حساب‌رسان امضا کننده صورتهای مالی بر این مسئله نپرداخته است. با این دیدگاه هدف از این پژوهش بررسی تاثیر تنوع حساب‌رسان امضا کننده صورتهای مالی بر کیفیت حسابرسی با بهره‌گیری از دو شاخص تجدید ارائه صورتهای مالی و ارقام تعهدی اختیاری است. برای این منظور از اطلاعات یکصد و دوازده شرکت فعال در بورس اوراق بهادار تهران در خلال سالهای ۱۳۹۶-۱۴۰۰، که به روش حذف سیستماتیک به دست آمده‌اند؛ استفاده شده است. روش بررسی و تجزیه و تحلیل داده‌ها رگرسیون چندمتغیره خطی با بهره‌گیری از الگوی داده‌های تابلویی است. نتایج نهایی تحقیق نشان می‌دهد که تنوع در امضا کنندگان صورتهای مالی باعث افزایش کیفیت حسابرسی و همچنین کاهش احتمال تجدید ارائه صورتهای مالی خواهد شد.

کلیدواژگان: تنوع حساب‌رسان، صورتهای مالی، کیفیت حسابرسی، بورس تهران

۱. مقدمه

۱- مقدمه

رسوایی‌های مالی نهادهای بزرگ در دو دهه گذشته منجر به نشانه گرفته شدن انگشت اتهام به سمت حساب‌رسان و کیفیت حسابرسی گشته است. در مقابل این اتفاقات، کیفیت حسابرسی از سمت قانونگذاران در کشورهای توسعه یافته ترمز مورد توجه اساسی قرار گرفته است. قانون ساربینز-آکسلی در کشور آمریکا از سال ۲۰۰۴، شورای گزارشگری مالی انگلستان از سال ۲۰۰۳، رهنمود شماره ۸ اتحادیه اروپا سال ۲۰۰۸، مجمع پاسخگویی همگانی کانادا از سال ۲۰۰۳ و کمیسیون بورس اوراق بهادار استرالیا، نیاز به خلق و بهره برداری از سازوکار کنترل کیفیت موسسات حسابرسی و بهبود آن را ضروری شمردند (وانگ و وو، ۲۰۱۲).

فلسفه کلیه این سیاست‌گذاریها و الزامات قانونی آن بوده است که کیفیت حسابرسی قسمت قابل اعتنایی از سازوکار افشای اطلاعات بوده که به طور مستقیم بر کیفیت اطلاعات حسابداری اثرگذار است که این خود منتج به تصمیمات و اقدامات صحیح ذینفعان در حوزه تصمیمات سرمایه گذاری می‌گردد (فرانسیس، ۱۹۸۴؛ آتاواله و همکاران، ۲۰۲۲).

با بهبود سطح کیفی گزارشگری مالی سازمانها، سرمایه‌گذاران، به سازمان و بنگاه تجاری، اعتماد بیشتری نموده و آن شرکت آسوده‌تر می‌تواند در جهت تأمین نیازهای مالی خویش، به تأمین مالی از جانب بازار سهام اقدام نماید. افزایش کیفیت حسابرسی باعث بهبود اعتماد سرمایه‌گذاران به کیفیت گزارشات مالی می‌گردد و احتمال دستیابی سازمان به منابع نقد مورد نیاز را افزایش می‌دهد (کارجالان، ۲۰۱۸).

ISC
۰۵۹۴۰۴-۰۱۲۲۰

نخستین کنفرانس ملی
گروه آموزشی مدیریت بازرگانی و بازرگانی

چالش‌ها و راهکارهای نوین در مدیریت، حسابداری و صنعت بیمه

زمان برگزاری: ۱۴۰۲/۰۷/۲۰
MCII-conf.ir

بدین ترتیب در دهه های گذشته توجه محققان زیادی در سراسر جهان به واکاوی مولفه های تاثیرگذار بر بهبود کیفیت حسابداری متمرکز گشته است. حجم قابل توجهی از ادبیات تحقیق، مولفه های مؤثر بر کیفیت حسابداری را از منظر موسسات حسابداری و شرکت های فعال در بورس منجمله اندازه مؤسسه حسابداری، تغییرمؤسسات حسابداری یا دوران تصدی حسابداری و چارچوب حاکمیت شرکتی واکاوی و تحلیل می کند (بن و همکاران، ۲۰۰۸؛ چوئی و همکاران، ۲۰۱۰؛ دی فوند و ژانگ، ۲۰۱۴؛ دنگ و همکاران، ۲۰۱۲؛ فرث و همکاران، ۲۰۱۲؛ ژائو و همکاران، ۲۰۲۰).

مضافاً اینکه بخشی از مطالعات متاخر نشان داده است که خصایص شخصی حسابرسان امضاکننده با کیفیت حسابداری در ارتباط می باشد (گوان و همکاران، ۲۰۱۶؛ هی و همکاران، ۲۰۱۷؛ کنچل و همکاران، ۲۰۱۵). با این وجود، در این مورد اخیر، مبانی نظری تحقیق بر خصایص مختلف صرفاً یک حسابرس در کیفیت حسابداری متمرکز است. در حالی که در واقعیت، حسابداری یک شرکت پذیرفته شده در بورس به طور کل بر عهده چندین حسابرس یعنی شرکا و موسسات حسابداری است. همه این شرکا حسابرسان امضاکننده صورتهای مالی می باشند. بنابراین معلوم نیست کیفیت حسابداری چگونه با خصوصیات یک تیم و گروه حسابداری مرتبط است (آتاواله و همکاران، ۲۰۲۲). موضوعی که پژوهشگر را به انجام این مطالعه واداشته است. از این رو مسئله اصلی این مطالعه این است که تنوع حسابرسان امضا کننده صورتهای مالی چه اثری بر کیفیت حسابداری دارد؟

۲- مبانی نظری تحقیق:

کیفیت حسابداری

تعریف های متداولی از کیفیت حسابداری مطرح شده است یکی از متداول ترین تعریف ها درباره ی کیفیت حسابداری، تعریفی است که (دی آنجلو، ۱۹۸۱)، تحت عنوان "ارزیابی بازار" ارائه کرده است. او کیفیت حسابداری را این گونه تعریف کرده است: ارزیابی (استنباط) بازار از احتمال اینکه حسابرس: ۱- موارد تحریفات بااهمیت در صورتهای مالی و یا سیستم حسابداری صاحبکار را کشف کند. ۲- تحریف بااهمیت کشف شده را گزارش دهد. (دیویدسون و نیو، ۱۹۹۳)، تعریف کیفیت حسابداری را توانایی حسابرس در کشف و گزارش تحریفات بااهمیت و نیز کشف دستکاری انجام شده در سود خالص می دانند.

چارچوب کیفیت حسابداری

کیفیت حسابداری در اغلب پژوهش های تجربی انجام شده پیرامون کیفیت حسابداری به نوعی در رابطه با ریسک حسابداری تعریف شده است. ریسک حسابداری آن ریسکی است که حسابرس درباره صورت های مالی حاوی تحریف با اهمیت، نظر نامعتبر ارائه کند. برای مثال، (دی آنجلو، ۱۹۹۱)، کیفیت حسابداری را به عنوان احتمال ارزیابی بازار از الف) تحریف های بااهمیت موجود در صورتهای مالی که توسط حسابرس کشف نشده است. و ب) گزارش تحریف های مذکور، تعریف نموده است. اکثر تعاریف دیگر از کیفیت حسابداری به رغم تفاوت ها، برخی از ویژگی های دی آنجلو را بازتاب می دهند. تعریف دی آنجلو، ویژگی انتقادی از درک تاثیر حسابداری بر اطلاعات صورتهای مالی را نشان می دهد.

محصولات کیفیت حسابداری

کیفیت حسابداری مولد دو محصول مؤثر بر کیفیت صورت های مالی (یعنی اعتبار و کیفیت اطلاعات) می باشند. در این بخش رابطه بین اجزای کیفیت حسابداری و محصولات مذکور مورد بحث قرار می گیرد.

اعتبار اطلاعات

دی آنجلو کیفیت حسابداری را با واژه اعتبار حسابداری تعریف کرده است. او اظهار می دارد که ذی نفعان می توانند از اندازه مؤسسه حسابداری به عنوان جانشین حسن شهرت حسابرس بهره گیری نمایند. وی استدلال می کند که اگر به کارگیری صاحبکار خاص در میان صاحبکاران حسابداری خاص یکسان است، آنگاه حسابرسان بزرگتر که تعداد صاحبکاران بیشتری دارند، در راستای کوشش برای حفظ هر صاحبکار انگیزه کمی برای قصور در افشاء تحریف کشف شده دارند.

کیفیت اطلاعات

کیفیت اطلاعات در گرو این است که اطلاعات صورت های مالی تا چه حد شرایط اقتصادی واقعی سازمان را منعکس می کنند. صورت های مالی حسابداری شده بوسیله حسابرسان مستقل، وسیله بسیار مناسبی در انتقال اطلاعات قابل اتکاست. حسابرس مستقل، شایسته ترین شخص برای اظهار نظر



درباره درستی تهیه و ارائه گزارش های مالی واحد اقتصادی است. شایستگی حسابرس برای این دلیل است که وی حسابرسی را برطبق استانداردهای حسابرسی انجام می دهد تا اطمینان یابد که اقلام مندرج در صورت های مالی مطابق با استانداردهای حسابداری تهیه شده است. بنابراین حسابرسی به ادعاهایی که توسط شخص دیگر در قالب صورت های مالی تهیه شده است، اعتبار می بخشد و بدین وسیله قابلیت اتکای اطلاعات به کار رفته در تصمیمات اقتصادی را افزایش می دهد (نیکخواه آزاد، ۱۳۷۹).

عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی (ویژگیهای متنوع حسابرسان)

دوره تصدی حسابرس

استقلال اساس و روح حسابرسی است و حسابرسی، بدون استقلال هیچ ارزشی ندارد. اعتماد مردم و بازار سرمایه به حسابرس به واسطه استقلال وی است، لذا عوامل تهدیدکننده استقلال باید همواره مورد بررسی قرار گیرند. در این خصوص یکی از زمینه‌هایی که طی چند دهه اخیر همواره مورد بحث و بررسی قرار گرفته، مدت تصدی حسابرس است (میرز و همکاران، به نقل از پزشکیان و حسینی ازان اخاری، ۱۳۹۳). اندازه موسسه حسابرسی از دیدگاه حسابرسان، اندازه‌ی مؤسسه‌ی حسابرسی یکی از ویژگی‌هایی است که بر کیفیت حسابرسی اثر دارد. دی آنجلو (۱۹۸۱)، معتقد است که مؤسسات حسابرسی بزرگتر، خدمات حسابرسی با کیفیت بالاتر ارائه می‌کنند، زیرا علاقه‌مند هستند که شهرت بهتری در بازار کار به دست آورند و به دلیل اینکه تعداد مشتریان آنان زیاد است، نگران از دست دادن مشتریان خود نیستند. تصور بر این است که چنین مؤسساتی به دلیل دسترسی به منابع و امکانات بیشتر برای آموزش حسابرسان خود و انجام آزمون‌های مختلف، خدمات حسابرسی را با کیفیت بالاتری ارائه می‌کنند.

حق الزحمه حسابرسی

حق الزحمه حسابرسی از موضوعات مهمی است که ذهن صاحبکار و حسابرس را به خود مشغول می‌کند و باید درباره آن به روشنی مذاکره کرد عوامل مختلفی می‌تواند بر حق الزحمه حسابرسی مؤثر باشد از جمله این عوامل می‌توان به کیفیت گزارش حسابرسی اشاره کرد. مطالعه عوامل مؤثر بر حق الزحمه حسابرسی از نظر تاثیر آن بر کیفیت حسابرسی، حایز اهمیت است. حق الزحمه حسابرسی در برنامه‌ریزی و اجرای مناسب و باکیفیت کار حسابرسی مالی مؤثر است. کیفیت پایین حسابرسی موجب کاهش اعتماد استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی می‌شود و این امر نه تنها منجر به ناکامی از دستیابی به اهداف حسابرسی می‌شود، بلکه موجب کاهش اعتبار فرایند حسابرسی در ابعاد کلان خواهد شد و مانع از تخصیص بهینه سرمایه در بازار اوراق بهادار و افزایش هزینه سرمایه و تامین مالی می‌شود (رجبی، ۱۳۸۸).

مهارت حسابرس در صنعت

پژوهش های اخیر بیانگر این است که بین نوع صنایع مورد تخصص حسابرس و کیفیت گزارش حسابرسی رابطه مثبتی وجود دارد. به بیان دیگر، حسابرسانی که در صنایع مورد نظر مهارت دارند به دلیل داشتن توانایی بیشتر در شناسایی و برخورد با مشکلات ویژه آن صنایع می‌توانند حسابرسی را با کیفیت بالاتری انجام دهند. افزون بر این، هر قدر مؤسسه‌ی حسابرسی تجربه بیشتری در صنایع خاصی کسب کند، به دلیل ایجاد شهرت مثبت، علاقه بیشتری به ارائه خدمات حسابرسی با کیفیت برتر پیدا می‌کند (دان و همکاران، ۲۰۰۰).

تجربه حسابرس

تجربه در یک زمینه، عبارت است از برخورد با یک مورد خاص که فرصتی را برای کسب دانش (اطلاعات در حافظه ذخیره و دانش مورد نظر کسب می‌شود) فراهم می‌کند (لایبی، ۱۹۹۵).

تجربه، تاثیر غیرقابل انکاری بر دقت قضاوت حسابرس دارد تجربه باعث افزایش توانایی‌های حسابرس در پردازش اطلاعات و ایجاد راه‌کارهای مختلف در شرایط خاص می‌شود.

شهرت حسابرس

شهرت حسابرس می‌تواند به اندازه‌ای مهم باشد که بازار سرمایه و فعالان آن ممکن است کیفیت حسابرسی را براساس شهرت او و نه توانایی‌اش برای کشف و گزارش اشتباهات با اهمیت صورتهای مالی ارزیابی نمایند (هوگان، به نقل از یعقوب نژاد و امیری، ۱۳۹۵).

ISC
۰۱۲۲۰-۵۹۴۰۴

نخستین کنفرانس ملی

کتابخانه ملی جمهوری اسلامی ایران

چالش ها و راهکارهای نوین در مدیریت، حسابداری و صنعت بیمه

زمان برگزاری: ۱۴۰۲/۰۷/۲۰
MCII-conf.ir

جنسیت حسابرس

کیفیت حسابرسی به عنوان تعیین کننده عملکرد حسابرسی، تابع عوامل متعددی، از قبیل توانایی های حسابرس (شامل دانش، تجربه، قدرت تطبیق و کارایی فنی) و اجرای حرفه ای (شامل استقلال، عینیت، مراقبت حرفه ای، تضاد منافع و قضاوت) است (اسلامی، بیدگلی و زارعی، ۱۳۸۲). بر این اساس به نظر می رسد ویژگی های فردی حسابرسان بتواند کیفیت حسابرسی مستقل را تحت تأثیر قرار دهد. از آنجا که برخی از ویژگی های فردی تحت تأثیر جنسیت تغییر می کند، جنسیت حسابرس می تواند بر میزان کیفیت حسابرسی مستقل اثرگذار باشد. آگاهی از چنین تأثیری به مدیران و شرکای حسابرسی این امکان را می دهد که برنامه حسابرسی و تقسیم کار بین اعضای تیم حسابرسی را با کارایی بیشتری تنظیم کنند.

پیشینه تحقیق

تحقیقات خارجی

- **بارون و همکاران (۲۰۰۱)**، در تحقیق خود ارتباط ریسک حسابرسی، مخارج حسابرسی و تجدید ارائه صورتهای مالی کاهنده سود انباشته را در بازار بورس کانادا با بهره گیری از داده های ۷۸۶ سازمان در صنایع مختلف را مورد بررسی قرار دادند. آنها که در این تحقیق از رگرسیون داده های پانلی بهره گیری نموده نشان دادند که ریسک حسابرسی و مخارج حسابرسی، در مواردی بیشتر است که تجدید ارائه صورتهای مالی کاهنده سود انباشته است. همچنین نتایج یافته های آنها نشان می دهد که شدت تأثیر در صنایع مختلف متفاوت است بطوری که در صنایع انرژی این شدت بیشتر و صنایع ساختمانی این شدت کمتر است.

- **نتایج تحقیق دزایی و همکاران (۲۰۰۶)**، در تحقیق خود با بهره گیری از تکنیک تحلیل عاملی تأثیر عوامل درون سازمانی بر میزان و فراوانی تجدید ارائه صورت های مالی در سازمان های بورس نیویورک را مورد بررسی قرار دادند. نتایج یافته های آنها نشان می دهد اندازه سازمان، عمر سازمان، تعداد اعضای هیات مدیره، دوره تصدی مدیر عامل، تغییرات مدیر عامل، میزان سود آوری بر میزان تجدید ارائه صورت های مالی موثر است. همچنین نتایج آنها نشان می دهد که بین تجدید ارائه صورت های مالی با تغییر مدیریت ارشد شرکت طی ۱۲ ماه قبل و بعد از تجدید ارائه صورتهای مالی رابطه معناداری وجود دارد.

- **استنلی و دی زورت (۲۰۰۷)**، در تحقیقی تأثیر کیفیت حسابرسی را بر میزان تجدید ارائه صورت های مالی مورد بررسی قرار دادند. نتایج یافته های آنها نشان داد که بین تجدید ارائه صورت های مالی با کیفیت حسابرسی (مدت حسابرسی هر شرکت توسط حسابرس، مهارت داشتن حسابرس در مورد صنایع شرکت) و حق الزحمه حسابرسی رابطه معناداری دارد.

- **هاردیس و بریج (۲۰۱۰)**، در پژوهشی به بررسی تحلیلی تفاوت های جنسیتی تأثیرگذار بر کیفیت حسابرسی مستقل پرداختند. نتایج آزمون های آماری در این پژوهش نشان داد که در جامعه دانشجویان، مردان نسبت به زنان در حل مسأله بهتر عمل می کنند ولی این تفاوت خیلی معنادار نیست و همچنین زنان به طور میانگین ریسک گریزتر از مردان هستند. در رابطه با استقلال، اگرچه نتایج آزمون بیانگر آن بود که بین زنان و مردان از نظر انحرافات شناختی تفاوت معناداری وجود دارد، ولی شواهدی دال بر این که زنان احساس هم دلی بیشتری با صاحب کار می کنند، به دست نیامد. نتایج بدست آمده از جامعه حسابرسان نشان داد که حسابرسان زن قدری ریسک گریزتر از مردان هستند، اما در دیگر ویژگی های فردی حسابرس، شواهدی مبنی بر تأثیر تفاوت های جنسیتی مشاهده نشد.

- **لی و همکاران (۲۰۱۲)**، در تحقیقی تأثیر کیفیت حسابرسی را بر تجدید ارائه صورت های مالی سازمان ها طی سالهای ۱۹۹۵ الی ۲۰۱۰ مورد بررسی قرار دادند. در این تحقیق از دوره تصدی حسابرس، اندازه موسسه حسابرسی و مهارت حسابرس در صنایع به عنوان شاخص های کیفیت حسابرسی بهره گیری شده است. یافته های تحقیق نشان می دهد بین کیفیت حسابرسی با تجدید ارائه صورت های مالی رابطه معکوس معناداری وجود دارد.

- **لونگ چین و یه چی (۲۰۱۴)**، تأثیر تفاوت های جنسیتی حسابرسان بر کیفیت حسابرسی مستقل در تایوان را بررسی نمودند. نتایج بدست آمده نشان می دهد که صاحبکاران حسابرسی تمایل کمتری نشان دادند که اطلاعات شرکت آن ها توسط حسابرسان زن تأیید شود؛ به ویژه زمانی که هم حسابرسان ارشد و هم شرکای حسابرسی زن هستند. هر چند تفاوت معناداری از نظر میزان مهارت حرفه ای بین حسابرسان زن و مرد وجود نداشت.

ISC
۰۱۲۲۰-۵۹۴۰۴

نخستین کنفرانس ملی

کتابخانه ملی جمهوری اسلامی ایران

چالش ها و راهکارهای نوین در مدیریت، حسابداری و صنعت بیمه

زمان برگزاری: ۱۴۰۲/۰۷/۲۰
MCII-conf.ir

- **چن و همکاران (۲۰۱۷)**، در تحقیق خود در حوزه ارتباط میان کیفیت حسابرسی، حق الزحمه حسابرس و مسئولیت اجتماعی سازمانها به این نتیجه رسیدند که تخصیص منابع و هزینه بیشتر برای حق الزحمه حسابرسان خبره تر، باعث افزایش اعتبار گزارشات آنها خصوصا در حوزه مسئولیت اجتماعی سازمانها می گردد و فایده مندی آنها را برای سرمایه گذاران افزایش می دهد. آنها دریافتند که هزینه کردن بیشتر برای حسابرسی گزارشات مربوط به CSR را بهبود می بخشد که دو دلیل عمده آن عبارتند از اینکه اولاً، مدیران در پی خدمات حسابرسی با کیفیت بالا هستند تا درست بودن سایر اطلاعات افشا شده داوطلبانه خود را مورد تایید سهامداران قرار دهند. به این ترتیب، گزارشگری مالی با کیفیت بالا باعث افزایش اعتبار و شهرت مدیران می گردد و کاربران خارجی را تشویق می کند تا اطلاعات افشا شده در حوزه CSR را مورد اعتماد قرار دهند؛ ثانیاً، سیستم اطلاعاتی که برای گزارش های مالی بهره گیری می گردد همانند سیستم مورد بهره گیری برای ارائه انواع دیگر افشا، مانند گزارش های CSR خواهد بود.

تحقیقات داخلی

- **مجتهدزاده و آقایی (۱۳۹۰)** در پژوهشی به بررسی عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی مستقل از دیدگاه حسابرسان مستقل و استفاده کنندگان پرداختند. جامعه آماری پژوهش متشکل از گروه استفاده کنندگان خدمات حسابرسی شامل مدیران، سازمان های سرمایه گذاری و مدیران بخش اعتبارات بانک ها و گروه حسابرسان مستقل بود. نتایج نشان داد که در اغلب موارد تفاوت معنی داری بین دیدگاه ها وجود ندارد.

- **علوی طبری و همکاران (۱۳۹۱)**، نیز در تحقیقی با مطالعه بر روی سازمانهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، به این نتیجه دست یافتند که گرچه تفاوت های جنسیتی بر رابطه بین کیفیت حسابرسی و توانایی حل مساله حسابرس تاثیرگذار است، اما بر رابطه بین کیفیت حسابرسی و ریسک حسابرس و نیز رابطه بین کیفیت حسابرسی و استقلال حسابرس تاثیری ندارد.

- **نیک بخت و رفیعی (۱۳۹۱)** در تحقیقی بیان می کنند که سازمان ها هنگام اصلاح اشتباهات دوره های گذشته یا تغییر رویه های حسابداری باید صورتهای مالی مقایسه ای را تجدید ارائه کنند. تجدید ارائه صورتهای مالی بر مربوط بودن و توان اتکای اطلاعات صورتهای مالی اثر منفی دارد با این حال، طی سال های اخیر تجدید ارائه صورتهای مالی در سازمان های پذیرفته شده در بورس رواج زیادی داشته است. این تحقیق در پی یافتن الگوی عوامل مؤثر بر تجدید ارائه صورتهای مالی در ایران است. بدین منظور نخست از طریق مصاحبه با ۵۰ نفر از خبرگان عوامل مؤثر بر تجدید ارائه صورتهای مالی شناسایی، و سپس با روش رگرسیون لجستیک الگوی مورد نظر تخمین زده شد. به منظور تخمین الگو، داده های مربوط به ۲۰۲ سازمان بورسی طی سال های ۱۳۸۴ تا ۱۳۸۸ مورد بهره گیری قرار گرفت. یافته های این تحقیق نشان می دهد که سودآوری، اهرم مالی، طول دوره تصدی مدیریت، تغییر مدیریت، تغییر حسابرس و اندازه موسسه حسابرسی بر وقوع تجدید ارائه صورتهای مالی مؤثر است.

- **آقایی و همکاران (۱۳۹۲)**، در تحقیقی تاثیر تجدید ارائه صورت های مالی را بر کیفیت اقلام تعهدی سازمان ها طی سالهای ۱۳۸۰ الی ۱۳۸۹ مورد بررسی قرار دادند. نمونه تحقیق شامل ۷۰ سازمان تولیدی می باشد که تنها یکبار تجدید ارائه با اهمیت داشته و در دو سال قبل و بعد از سال تجدید ارائه، فاقد تجدید ارائه بوده اند. کیفیت سود برای دو سال قبل از سال تجدید ارائه و تا دو سال بعد از تجدید ارائه در نظر گرفته شده است. معیار کیفیت سود در این تحقیق، کیفیت اقلام تعهدی مبتنی بر مدل دیچو و دچو (۲۰۰۲) است. یافته های تحقیق نشان می دهد که کیفیت سود (اقلام تعهدی) بطور معناداری از دوره تحریف تا دوره بعد از تجدید ارائه افزایش یافته است. همچنین در این تحقیق عوامل تاثیر گذار بر کیفیت سود از قبیل متغیرهای حاکمیت سازمانی و ویژگیهای سازمانها و کیفیت حسابرسی در تبیین مدل تحقیق مورد بهره گیری قرار گرفته اند. نتایج تحقیق نشان می دهد که متغیرهای تغییر اندازه سازمان، تغییر فروش، تغییر جریانهای نقدی حاصل از عملیات، تغییر نسبت بدهی، نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری سهام، درصد مالکیت سرمایه گذاران نهادی و مدت تصدی مدیریت عامل با تغییر کیفیت سود در سازمانهای تجدید ارائه کننده رابطه معناداری دارند.

- **یاراحمدی و همکاران (۱۳۹۴)**، در تحقیقی به بررسی تأثیر جنسیت بر قضاوت حرفه ای حسابرسان پرداختند. نتایج تحقیق نشان داد که نحوه قضاوت حسابرسان به جنسیت آنها بستگی ندارد اما میزان کشف انحرافات توسط حسابرسان زن بیشتر از حسابرسان مرد است و مضافاً اینکه حسابرسان مرد نسبت به حسابرسان زن اظهار نظر سختگیرانه تری نسبت به صورت های مالی دارند.

۳- فرضیه تحقیق

فرضیه اول: تنوع حساب‌رسان امضا کننده تاثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی (مدل جونز) دارد

فرضیه دوم: تنوع حساب‌رسان امضا کننده تاثیر معناداری بر تجدید ارائه صورتهای مالی دارد

۴- روش تحقیق

پژوهش حاضر از نظر طبقه بندی بر مبنای هدف، از نوع تحقیقات کاربردی است. هدف تحقیق کاربردی، توسعه دانش کاربردی در یک زمینه خاص است. هم چنین تحقیق حاضر، از نظر روش و ماهیت از نوع تحقیق همبستگی است. در این تحقیق هدف، تعیین میزان رابطه بین متغیر هاست. این تحقیق در حوزه تحقیقات اثباتی قرار می گیرد و با توجه به اینکه برای آزمون فرضیات تحقیق از اطلاعات تاریخی بهره گیری می شود در گروه تحقیقات شبه آزمایشی قرار خواهد گرفت. روش تحقیق از لحاظ نوع استدلال قیاسی- استقرایی است بدین معنی که در مبنای نظری و پیشینه پژوهش از راه مطالعه کتابخانه ای، سایر سایت ها، مقالات در چارچوب قیاسی و گردآوری اطلاعات برای تأیید یا رد فرضیه ها در قالب استقرایی انجام می پذیرد.

هدف تحقیق

هدف مهم این مطالعه بررسی اثرگذاری تنوع حساب‌رسان امضا کننده صورتهای مالی بر کیفیت حسابرسی شرکتهای فعال در بورس تهران است.

قلمرو موضوعی

قلمرو موضوعی این تحقیق مقوله کیفیت حسابرسی و عوامل موثر بر آن است.

قلمرو زمانی

قلمرو زمانی این تحقیق شامل اطلاعات مربوط به سالهای ۱۳۹۶ تا ۱۴۰۰ (دوره ۵ ساله) می باشد.

قلمرو مکانی

قلمرو مکانی این تحقیق بورس اوراق بهادار تهران و شرکتهای پذیرفته شده در آن می باشد.

جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری این تحقیق شامل کلیه شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بوده که روش غربالگری با اعمال شرایط زیر می باشد:

۱) اطلاعات مالی شرکت های مورد آزمون در دوره زمانی پژوهش در دسترس باشد.

۲) شرکت ها از ابتدای سال ۱۳۹۶ تا ۱۴۰۰ در بورس اوراق بهادار تهران فعال باشد.

۳) شرکت ها در فاصله زمانی تحقیق تغییر دوره مالی نداده و سال مالی آنها منتهی به ۲۹ اسفند باشد.

۴) جزء موسسه های مالی، سرمایه گذاری و بانک ها نباشد.

با توجه به مطالب فوق، جامعه آماری پژوهش حاضر کلیه شرکت های پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران طی سال های ۱۳۹۶ تا ۱۴۰۰ بوده که جامعه

مورد بررسی با توجه به روش غربالگری و پس از حذف مشاهدات غیر قابل قبول (بر اساس معیارهای جدول ۳-۱ در صفحه بعد) برابر با ۱۱۲ شرکت می باشد.

جدول ۳-۱ تعداد شرکت ها پس از غربالگری

تعداد	شرح
۵۰۷	تعداد شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران
(۱۰۶)	تعداد شرکتهایی که در قلمرو زمانی پژوهش از بورس برون رفت داشته اند
(۵۹)	تعداد شرکتهایی که در قلمرو زمانی پژوهش وارد بورس شده اند
(۸۱)	تعداد شرکتهایی که در قلمرو زمانی پژوهش سال مالی آنها به ۱۲/۲۹ ختم نمی شوند
(۲۷)	تعداد شرکتهایی که در قلمرو زمانی پژوهش سال مالی تغییر داده اند



ISC
۰۱۲۲۰-۵۹۴۰۴

نخستین کنفرانس ملی

کتابخانه ملی جمهوری اسلامی ایران

چالش ها و راهکارهای نوین در مدیریت، حسابداری و صنعت بیمه

زمان برگزاری: ۱۴۰۲/۰۷/۲۰
MCII-conf.ir



تعداد شرکتهایی که در قلمرو زمانی پژوهش به امور سرمایه گذاری و واسطه گری مالی اشتغال دارند	(۵۶)
تعداد شرکتهایی که در قلمرو زمانی پژوهش بیش از ۳ ماه وقفه معاملاتی داشته اند	(۶۶)
تعداد شرکت های مورد بررسی	۱۱۲

روش ها و ابزار گردآوری اطلاعات:

اطلاعات مورد نیاز تحقیق بر حسب نوع آنها از منابع مختلفی جمع آوری شده اند.

۱- اطلاعات مورد نیاز به ادبیات تحقیق و مباحث تئوریک از منابع کتابخانه ای مانند کتب و نشریات فارسی و لاتین و سایت های اینترنتی جمع آوری شده اند. بنابراین در بخش اول که مرتبط به مقوله و مفاهیم تئوریک و تعریفی و مضافاً پیشینه پژوهش هاست از مطالب چاپ شده در مقالات، کتب و پایان نامه های معتبر و قابل اتکا بهره گیری می گردد.

۲- اطلاعات مربوط به شرکت ها به عنوان ابزار تحقیق مورد بهره گیری قرار گرفته است. اطلاعات و داده های خام و اولیه لازم برای آزمون فرضیات از سوی صورت های مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران موجود در نرم افزار ره آورد نوین و اطلاعات موجود در سایت بورس اوراق بهادار تهران جمع آوری شده است. در صورت ناقص بودن داده های موجود در این بانک های اطلاعاتی، به آرشیو های دستی موجود در کتابخانه سازمان بورس اوراق بهادار مراجعه شده است. مضافاً اینکه برای تحلیل داده ها از نرم افزارهای اکسل و ایویوز مبتنی بر تحلیل داده های ترکیبی بهره گیری شده است.

۵-مدل و نحوه اندازه گیری متغیرها:

در جهت واکاوی فرضیه پژوهش از مدل مفهومی که در ادامه به نمایش درآمده است بهره گرفته می شود.

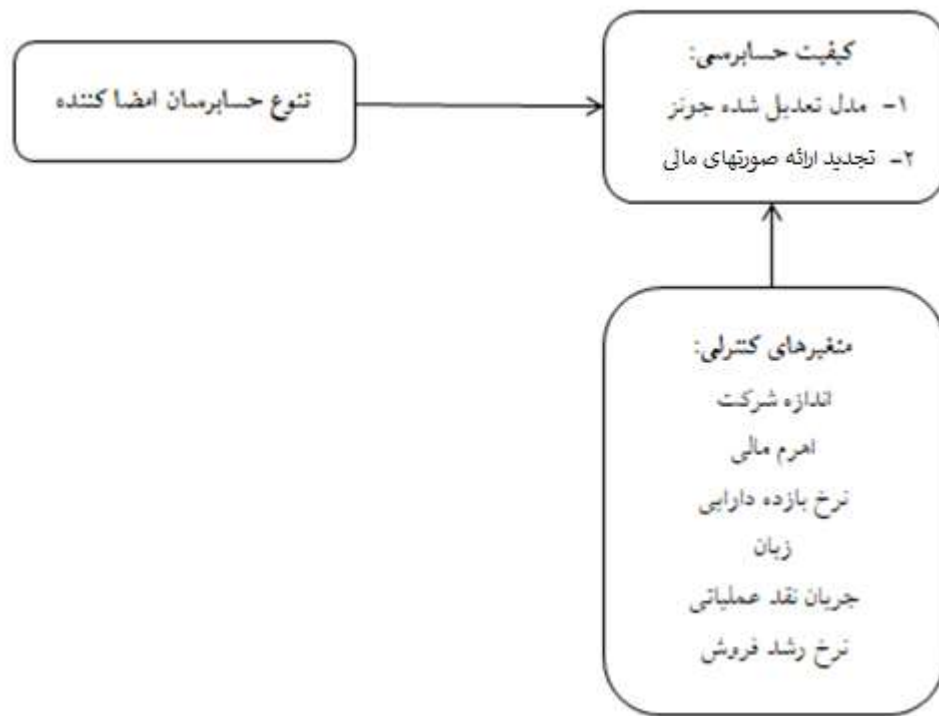
ISC
۰۱۲۲۰-۵۹۴۰۴

نخستین کنفرانس ملی

کتابخانه ملی جمهوری اسلامی ایران

چالش ها و راهکارهای نوین در مدیریت، حسابداری و صنعت بیمه

زمان برگزاری: ۱۴۰۲/۰۷/۲۰
MCII-conf.ir



۶- تجزیه و تحلیل آماری :

آمار توصیفی

جدول ۴-۱: مولفه های توصیفی متغیرهای مورد استفاده

شاخص آماری							
متغیر	نماد	تعداد	حداک	حداک	میانگین	میانگین	انحراف معیار
کیفیت حسابرسی (مدل جونز)	ACC	۱۱۲	۰/۹۹	۰/۹۶	۰/۰۷	۰/۰۳	۰/۲۴
تجدید ارائه صورتهای مالی	Res	۱۱۲	۱	۰	۰/۵۸	۱	۰/۴۹
تنوع حسابرسان امضا کننده	Div	۱۱۲	۴	۱	۲/۶۲	۲	۰/۷۹
اندازه شرکت	Size	۱۱۲	۸/۲۱	۴/۴۳	۶/۲۱	۶/۰۹	۰/۶۸
جریان نقدی عملیاتی	CFO	۱۱۲	۰/۹۵	۰/۷۰	۰/۱۱	۰/۰۳	۰/۲۱

ISC
۰۱۲۲۰-۰۵۹۴۰۴

نخستین کنفرانس ملی

چالش‌ها و راهکارهای نوین در مدیریت، حسابداری و صنعت بیمه

زمان برگزاری: ۱۴۰۲/۰۷/۲۰
MCI-conf.ir

۰/۲۲	۰/۶۰	۰/۵۷	۰/۰۲	۰/۹۴	۱۱۲	Lev	اهرم مالی
۰/۴۹	۰	۰/۵۸	۰	۱	۱۱۲	loos	زیان
۰/۴۶	۰/۱۸	۰/۲۲	-۰/۹۳	۴/۶۶	۱۱۲	Grw	نرخ رشد فروش
۰/۳۶	۰/۱۲	۰/۱۶	-۰/۲۶	۰/۶۱	۱۱۲	ROA	نرخ بازده دارایی

آنچه پیداست این است نزدیکی میانگین به میانه و مضافاً اینکه انحراف معیار پایین اغلب داده‌ها نشان از توزیع مناسب آنها نزدیک به میانگین دارد. در واقع با استناد به این ویژگی می‌توان این اطمینان را داشت که داده‌ها به خوبی گردآوری شده‌اند و وجود داده‌های پرت منتفی است.

آماراستنباطی

آزمون مانایی

بر طبق اصول اگر متغیرها پایا نباشد، سبب بروز مشکلی به نام رگرسیون غیرواقعی می‌شود. برای اطمینان از پایایی داده از آزمون‌هایی گوناگون بهره‌گیری می‌گردد که در این مطالعه از آزمون لوین، لین، چو بهره‌گرفته شده است. با توجه به تأیید فرض یک این آزمون کلیه متغیرها مانا هستند.

جدول شماره ۴-۲: آزمون مانایی متغیرهای پژوهش

متغیر	آماره آزمون	سطح معناداری آماره آزمون
کیفیت حسابرسی (مدل جونز)	-۹/۲۰	۰/۰۰۰
تجدید ارائه صورتهای مالی	-۴۲/۲۵	۰/۰۰۰
تنوع حسابرسان امضاکننده	-۱۷/۱۵	۰/۰۰۰
اندازه شرکت	-۸/۶۶	۰/۰۰۰
جریان نقدی عملیاتی	-۸/۰۳	۰/۰۰۰
اهرم مالی	-۳۹/۱۷	۰/۰۰۰
زیان	-۶۴/۱۰	۰/۰۰۰
نرخ رشد فروش	-۹/۷۰	۰/۰۰۰
نرخ بازده دارایی	-۱۰/۱۱	۰/۰۰۰

بررسی فرضیه نخست پژوهش

H_0 : تنوع حسابرسان امضاکننده تأثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی (مدل جونز) ندارد

H_1 : تنوع حسابرسان امضاکننده تأثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی (مدل جونز) ندارد

آزمونهای تعیین روش

اولین مرحله در تخمین مدل نخست پژوهش تعیین روش آن و تعریف الگوی کار برای نرم افزار می‌باشد. در حقیقت شناسایی یکی از روشهای دسته بندی داده‌ها از میان داده‌های سری زمانی، مقطعی یا ترکیبی برای نرم افزار ایویوز در این بخش صورت می‌گیرد.

در این مرحله دو دسته آزمون صورت گرفته است. آزمون لیمر که نتایج آن با رد فرض صفر نشان داد که داده‌ها از نوع پانلی هستند و در ادامه نیز با انجام آزمون هاسمن و رد فرض صفر آن مشخص شد که داده‌ها از نوع پانلی به روش اثرات ثابت هستند.

نتایج این دو آزمون در ادامه آورده شده است.

ISC
۰۱۲۲۰-۵۹۴۰۴

نخستین کنفرانس ملی

کتابخانه ملی جمهوری اسلامی ایران

چالش‌ها و راهکارهای نوین در مدیریت، حسابداری و صنعت بیمه

زمان برگزاری: ۱۴۰۲/۰۷/۲۰
MCI-conf.ir

جدول ۳-۴: نتایج آزمون لیمر

وضعیت	احتمال آماره	آماره آزمون
تایید فرض یک	۰/۰۰۰	۲/۷۸

جدول ۴-۴: نتایج آزمون هاسمن

وضعیت	احتمال آماره	آماره آزمون
تایید فرض یک	۰/۰۰۰	۳۱/۰۲

آزمونهای سنجش نیکویی برازش

در هر برآورد رگرسیونی، احتمال بروز رگرسیون کاذب وجود دارد که باعث می‌گردد تا نتایج به دست آمده غیرقابل اعتماد باشند. بنابراین ضروری است تا با انجام تعدادی آزمون نسبت به سنجش نیکویی برآورد انجام شده مطمئن شد. در این بخش به ترتیب آزمونهای زیر انجام شده‌اند.

الف) آزمون ال.ام. آرچ

این آزمون به منظور سنجش وجود ناهمسانی واریانس در باقیمانده‌های مدل انجام می‌پذیرد و تایید فرض صفر به معنای عدم وجود مشکل مذکور و مناسب بودن برازش است. نتایج جدول ۴-۵ با تایید فرض صفر وجود مشکل ناهمسانی واریانس را رد می‌نماید بنابراین از روش تخمین OLS به عنوان شیوه مطلوب برآورد مدل بهره‌گیری می‌شود.

جدول ۴-۵: نتایج آزمون ناهمسانی واریانس

وضعیت	احتمال آماره	آماره آزمون
تایید فرض صفر	۰/۶۹۸۵	۰/۲۵

ب) آزمون دوربین - واتسون

هدف از انجام این آزمون بررسی عدم وجود خودهمبستگی پیاپی در مدل است که با قرار گرفتن آماره این آزمون (۲/۰۹)، در محدوده مطلوب ۱/۵ تا ۲/۵، وجود مشکل فوق‌رد می‌شود.

ج) آزمون وی. آی. اف

این آزمون به منظور بررسی عدم وجود همخطی در میان متغیرهای مستقل و کنترلی با یکدیگر است. در صورتی که آماره این آزمون برای متغیرهای مستقل و کنترلی پژوهش زیر عدد ۵ باشد مشکل وجود همخطی رد می‌شود که طبق جدول زیر این مسئله تایید شده است.

جدول ۴-۶: نتایج آزمون VIF

کیفیت حسابرسی (مدل جونز)	تجدید ارائه صورتهای مالی	حسابرسان امضا کننده	تنوع حسابرسان امضا کننده	از دازه	جریان نقدی عملیاتی	اهرم مالی	ز یان	نرخ رشد فروش
--------------------------	--------------------------	---------------------	--------------------------	---------	--------------------	-----------	-------	--------------

آماره	۱/۰۲	۱/۰۱	۰	۱/۰۹	۱/۱۴	۱۲	۱/۱۰
			۱/۵			۱/	

د) آزمون F فیشر

این آزمون از دیدگاهی کلی کفایت مدل را تایید می کند. در صورتی که احتمال آماره این آزمون زیر ۰/۰۵ قرار گیرد با رد فرض صفر، کفایت کلی مدل تایید می گردد که با توجه نتایج مندرج در جدول ۴-۷، این مسئله تایید شده است.

جدول ۴-۷: نتایج آزمون F فیشر

وضعیت	احتمال آماره	آماره آزمون
رد فرض صفر	۰/۰۰۰	۱۱/۶۹

بر آورد مدل به روش رگرسیون چند متغیره خطی

به دنبال احراز کلیه شرایط مقتضی طبق جدول ۴-۸ نسبت به تفسیر روابط اقدام می شود.

جدول ۴-۸: نتایج بر آورد مدل

متغیر	ضریب	آماره t	سطح معناداری آماره t	نوع تاثیر
تنوع حسابرسان امضا کننده	۰/۲۱	۴/۳۴	۰/۰۰۰	مثبت و معنادار
اندازه شرکت	۰/۰۱	۱/۴۱	۰/۰۹۰۲	فاقد معناداری
جریان نقدی عملیاتی	-۰/۰۵	-۱/۲۵	۰/۱۶۹۸	فاقد معناداری
اهرم مالی	-۰/۱۲	-۲/۷۹	۰/۰۱۰۹	منفی و معنادار
زیان	-۰/۱۱	-۳/۲۵	۰/۰۰۲۹	منفی و معنادار
نرخ رشد فروش	۰/۰۲	۰/۹۶	۰/۲۹۸۵	مثبت و معنادار
نرخ بازده دارایی	۰/۰۸	۲/۲۱	۰/۰۲۸۸	مثبت و معنادار
عدد ثابت	۰/۲۳	۳/۶۶	۰/۰۰۰۹	مثبت و معنادار
ضریب تعیین تعدیل شده		۰/۵۳		

بر اساس نتایج به دست آمده، ضریب متغیر تنوع حسابرسان امضا کننده، مثبت (۰/۲۱) و معنادار (۰/۰۰۰) است، بنابراین ضمن تایید فرضیه نخست پژوهش می توان بیان داشت که تنوع بیشتر حسابرسان امضا کننده صورتهای مالی تاثیر مثبتی بر افزایش کیفیت حسابرسی برجای می گذارد. علاوه بر این ضریب تعیین تعدیل شده به دست آمده نشان از آن دارد که متغیرهای موجود در مدل قادر بوده اند که بخش عمده ای از رفتار متغیر وابسته را توصیف نمایند.

بررسی فرضیه دوم پژوهش

H_0 : تنوع حسابرسان امضا کننده تاثیر معناداری بر تجدید ارائه صورتهای مالی ندارد

H_1 : تنوع حسابرسان امضا کننده تاثیر معناداری بر تجدید ارائه صورتهای مالی دارد

آزمونهای سنجش نیکویی برازش

برای این منظور با توجه به موهومی بودن متغیر وابسته از رگرسیون لجستیک برای بر آورد مدل بهره گیری شده است. برای سنجش نیکویی برازش در این حالت از آزمونهای هاسمر-لمشو و مضافاً اینکه ال. آر بهره گیری می شود. نتایج این دو آزمون به ترتیب در جداول ۴-۹ و ۴-۱۰ گزارش شده است.

ISC
۰۱۲۲۰-۵۹۴۰۴

نخستین کنفرانس ملی
کمیته آموزش عالی - کاردانی - کارشناسی ارشد - دکتری

چالش ها و راهکارهای نوین در مدیریت، حسابداری و صنعت بیمه

زمان برگزاری: ۱۴۰۲/۰۷/۲۰
MCII-conf.ir

جدول ۴-۹: نتایج آزمون هاسمر - لمشو

وضعیت	احتمال آماره	آماره آزمون
تایید فرض صفر	۰/۷۹۰۱	۴/۶۹

با توجه به بالاتر از ۰/۰۵ بودن احتمال آماره، فرض یک رد شده و می توان نتیجه گرفت که مدل به خوبی برازش شده است.

جدول ۴-۱۰: نتایج آزمون ال. آر

وضعیت	احتمال آماره	آماره آزمون
تایید فرض صفر	۰/۰۲۳۹	۱۱/۳۶

بر خلاف آزمون هاسمر- لمشو در این آزمون فرض یک دال بر مناسب بودن برازش است و در نتیجه با رد فرض صفر می توان دید که برازش به خوبی انجام شده است.

برآورد مدل به روش رگرسیون لجستیک

با توجه به تایید کیفیت مطلوب برازش انجام گرفته توسط هر دو معیار، اینک می توان با اطمینان از قابل اعتماد بودن برازشها، نسبت به تفسیر روابط اقدام کرد. نتایج در جدول ۴-۱۱ گزارش شده است.

جدول ۴-۱۱: نتایج برآورد مدل

متغیر	ضریب	آماره Z	سطح معناداری آماره Z	نوع تاثیر
تنوع حسابرسان امضا کننده	-۰/۳۹	-۴/۹۸	۰/۰۰۰	منفی و معنادار
اندازه شرکت	۰/۰۳	۱/۳۹	۰/۰۹۰۶	فاقد معناداری
جریان نقدی عملیاتی	۰/۰۹	۱/۹۵	۰/۰۳۶۸	مثبت و معنادار
اهرم مالی	۰/۲۲	۳/۹۹	۰/۰۰۰۱	مثبت و معنادار
زیان	۰/۳۰	۵/۲۵	۰/۰۰۰	مثبت و معنادار
نرخ رشد فروش	۰/۱۳	۳/۱۶	۰/۰۰۴۹	مثبت و معنادار
نرخ بازده دارایی	-۰/۰۹	-۲/۳۶	۰/۰۲۴۳	مثبت و معنادار
عدد ثابت	۰/۰۴	۱/۰۱	۰/۲۵۳۶	فاقد معناداری
ضریب مک فادن	۰/۵۹			

بر اساس نتایج به دست آمده، ضریب متغیر تنوع حسابرسان امضا کننده، منفی (۰/۳۹-) و معنادار (۰/۰۰۰) است، بنابراین ضمن تایید فرضیه دوم پژوهش می توان بیان داشت که تنوع بیشتر حسابرسان امضا کننده صورتهای مالی تاثیر منفی بر احتمال بروز تجدید ارائه در صورتهای مالی برجای می گذارد. علاوه بر این ضریب مک فادن به دست آمده نشان از آن دارد که متغیرهای موجود در مدل به خوبی قادر بوده اند که رفتار متغیر وابسته را توصیف نمایند و مدل ا کفایت لازم برای تفسیر برخوردار است.

۷- خلاصه نتایج فرضیه های تحقیق:

بر اساس یافته های فصل قبل، نتایج کلی در جدول ۵-۱ نشان داده شده است که شامل تایید دو فرضیه و رد چهار فرضیه دیگر است.



جدول ۵-۱- خلاصه یافته‌های تحقیق

نتایج	فرضیات تحقیق
تایید	فرضیه اول: تنوع حسابرسان امضا کننده تاثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی (مدل جونز) دارد
تایید	فرضیه دوم: تنوع حسابرسان امضا کننده تاثیر معناداری بر تجدید ارائه صورتهای مالی دارد

نتیجه‌گیری

بررسی ادبیات مبتنی بر مدیریت سود، بیانگر وجود رویکردهای متفاوت با شناسه ای مختلف در تخمین و اندازه گیری اختیار مدیریت تعیین سود گزارش شده است. یکی از مهم ترین این رویکردها، مبتنی بر اقلام تعهدی اختیاری به عنوان شاخصی برای تعیین و کشف مدیریت سود و به افق افت کیفیت گزارشات مالی در واحدهای تجاری است (مشایخی و همکاران، ۱۳۸۵).

سود حسابداری بر اساس مبنای تعهدی شناسایی می گردد. معمولاً بهره گیری از مبنای تعهدی موجب متفاوت شدن میزان سود عملیاتی گزارش شده با خالص جریان های نقدی حاصل از عملیات و گزارش یک سری از اقلام تعهدی در صورت های مالی است (مشایخی و شریعتی ایوری، ۱۳۹۰).

دیچو و همکاران (۱۹۹۵)، نشان دادند که اقلام تعهدی غیر اختیاری ثابت هستند و از آنها نمی توان برای هموارسازی سود بهره گیری کرد. هرچقدر اقلام تعهدی اختیاری در داخل اقلام تعهدی بیشتر باشد، احتمال مدیریت سود نیز متعاقب آن افزایش می یابد (کردتبار و رسائیان، ۱۳۹۰).

مدیران می توانند با بهره گیری از تکنیک های متنوع از جمله اقلام تعهدی حسابداری، سود گزارش شده را مدیریت نمایند. در این صورت اعتبار گزارشات مالی کاهش می یابد (براردان و همکاران، ۱۳۸۸).

بر این اساس نقش حسابرسان در بررسی صورتهای مالی اهمیت خود را نشان میدهد. چراکه حسابرسان به عنوان جزئی از سازوکارهای حاکمیت شرکتی، نقش مهمی در حفاظت از منافع سهامداران و سرمایه گذاران خواهد داشت. این کار با بررسی دقیق و اصولی گزارشات مالی شرکتها میسر خواهد بود و پرواضح است که برای این منظور کیفیت عملکرد حسابرسان حائز اهمیت خواهد بود.

مطالعات متعددی به بررسی تاثیر ویژگی های مختلف حسابرسان بر کیفیت گزارشات مالی پرداختند. مهرانی و همکاران (۱۳۹۱)، اعلام کردند که اندازه حسابرس و دوران تصدی آنها تاثیری بر کیفیت گزارشات مالی ندارد. کیم و همکاران (۲۰۱۲)، نشان دادند که اقلام تعهدی اختیاری با تغییر حسابرس کاهش می یابد. هاتفیلد و همکاران (۲۰۱۷)، نشان دادند که مهارت حسابرس باعث افزایش کیفیت حسابرسی می گردد.

اگر مردان و زنان بنابر تفاوتهایی که در ریسک پذیری دارند، نمونه های متفاوتی انتخاب کنند، احتمال اینکه اشتباه بااهمیت کشف و گزارش شود، می تواند تحت تاثیر جنسیت حسابرس قرار گیرد. از آنجا که حسابرسان زن ریسک گریزترند، انتظار می رود که آستانه اهمیت کمتری را بپذیرند و نسبت به حسابرسان مرد، نمونه بزرگتری را انتخاب کنند. این موضوع می تواند منجر به کشف و گزارش تعداد بیشتری اشتباه بااهمیت توسط حسابرسان زن نسبت به حسابرسان مرد شود. نکته ای که در این رابطه باید مدنظر قرار گیرد این است که حسابرسان زن تا چه حد بیش از مردان معیار هزینه-منفعت را نقض می کنند. علاوه بر این، حتی در صورت یکسان بودن داده هایی که حسابرسان زن و مرد بررسی می کنند، به دلیل ریسک گریزی بیشتر حسابرسان زن، باید توجه شود که آیا همان نوع اطلاعات یا اشتباه بااهمیت را برآورد می کنند(هاردیس و بریچ، ۲۰۱۰).

مجموعه این عوامل نشان می دهد که خصائص گوناگون تیم حسابرسی که در نهایت پای صورتهای مالی را امضا می کنند، بر مسئله حسابرسی و کیفیت آن و کیفیت گزارشات مالی نهایی تاثیرگذار است. با این حال این تحقیق در گامی جدید دریافته است که تنوع بیشتر خصایص در حسابرسان مستقل به کیفیت بالاتر حسابرسی منجر می گردد بدین معنا که چنانچه در میان امضا کننده صورتهای مالی حضور زنان پر رنگ تر باشد، تجربه کاری بالتر باشد و دوران تصدی نیز بیشتر باشد، ترکیب این خصایص با یکدیگر باعث می گردد تا کارایی تیم حسابرسی بهبود یافته و تقویت شود و در نتیجه کیفیت حسابرسی صورتهای مالی نیز بهبود یابد.

در چنین حالتی مدیران شرکتها نیز با علم به این توانایی، مبادرت پایین تری به مدیریت سود در قالب اقلام تعهدی اختیاری می کنند. یافته های این بخش از تحقیق را می توان همسو با نتایج مطالعات آتواله و همکاران (۲۰۲۲) و هی و همکاران (۲۰۲۰)، دانست.

ISC
۰۱۲۲۰-۵۹۴۰۴

نخستین کنفرانس ملی

کتابخانه ملی - کوردهای تهران - پست مستقیم ۱۰۱

چالش ها و راهکارهای نوین در مدیریت، حسابداری و صنعت بیمه

زمان برگزاری: ۱۴۰۲/۰۷/۲۰
MCII-conf.ir

در عین حال یافته بخش دوم تحقیق را نیز می توان دقیقاً همسو با یافته بخش اول قلمداد کرد. بدین معنا که افزایش تنوع در خصایص حسابرسان منجمله بهره گیری از زنان، دوران تصدی طولانی تر و تجربه بیشتر، باعث خواهد شد تا شرکتها با علم به کیفیت عملکرد تیم حسابرسی در تهیه گزارشات مالی خود دقت بیشتری نمایند. این مسئله با کاهش خطاها و تحریفات در گزارشگری مالی باعث خواهد شد تا احتمال تجدید ارائه در صورتهای مالی کمتر شود. در مقام قیاس، یافته های این بخش از تحقیق همسو با نتایج مختلفی همچون مطالعات آتواله و همکاران (۲۰۲۲)، صفی لو (۱۴۰۰) و عبدلی و همکاران (۱۳۹۳)، است که همگی آنها از ابعاد مختلفی به تاثیر خصایص مطلوب حسابرسان بر کاهش احتمال تجدید ارائه صورتهای مالی دست یافته اند.

منابع فارسی :

- اسکات، ویلیام. (۱۳۸۸). تئوری حسابداری مالی، علی پارسائیان، جلد اول، تهران، ترمه
- اعطایی زاده، رضا؛ فرزند نعمتی و زهرا دانشورعالی، ۱۳۹۳، نقش کمیته حسابرسی در کیفیت گزارشگری مالی، کنفرانس بین المللی مدیریت در قرن ۲۱، تهران، موسسه مدیران ایده پرداز پایتخت ویرا، https://www.civilica.com/Paper-ICMNG01-ICMNG01_005.html
- آذر، عادل. منصور مومنی. (۱۳۸۹). «آمار و کاربرد آن در مدیریت»، جلد اول، چاپ چهاردهم، انتشارات سمت، تهران.
- تختائی، نصرالله، محمد تیمیمی و زهرا موسوی (۱۳۹۰)، نقش کمیته حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی، حسابدار رسمی، شماره ۱۵، صص ۵۶-۴۵.
- ثقفی، علی و عرب مازار یزدی، مصطفی. (۱۳۹۰). " کیفیت گزارشگری مالی و ناکارایی سرمایه گذاری "، مجله پژوهش های حسابداری مالی، سال دوم، شماره چهارم، ص ۲۰-۱
- جامعی، رضا و رستمیان، آزاده (۱۳۹۵)، تاثیر مهارت مالی اعضای کمیته حسابرسی بر ویژگی های سود پیش بینی شده، پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، سال هشتم، شماره ۲۹، صص ۱۷ - ۱
- جونز، چارلز پی. (۱۳۹۱). مدیریت سرمایه گذاری، رضا تهرانی و عسگر نوریخس، تهران، انتشارات نگاه دانش
- جعفرزاده، علیرضا و بادآور نهندی، یونس. (۱۳۹۶). تاثیر مدیریت واقعی و مصنوعی سود به عنوان شواهدی از ریسک اطلاعاتی گزارش های مالی حسابرسی شده بر هزینه حقوق صاحبان سهام، دانش حسابرسی، شماره ۶۹، صص ۸۱-۱۰۷
- جغتایی، محمداسماعیل (۱۳۹۹)، بررسی تاثیر کیفیت حسابرسی بر رابطه بین سرقفلی و جریان نقدی آتی، پایان نامه کارشناسی ارشد، موسسه آموزش عالی حکیمان،
- جمشیدی، محصل؛ اسکندری، پیمان و اورجعی زاده، علیرضا. (۱۳۹۸)، کیفیت حسابرسی، ریسک اطلاعات و نوسان ضمنی در آستانه اعلام سود، مطالعات مدیریت و حسابداری، شماره ۳۳، صص ۵۴-۶۵
- حافظ نیا، محمد رضا و سرمد، غلامعلی. (۱۳۸۱). «مقدمه ای بر روش تحقیق در علوم انسانی»، تهران، انتشارات سمت.
- حساس یگانه، یحیی و مقصودی، امیر (۱۳۹۰)، تأثیر آیین رفتار حرفه ای و تجربه بر کیفیت قضاوت حسابرسی، حسابدار رسمی، شماره ۹، صص ۵۷-۴۹
- خانی، عبدالله؛ ایمانی، کریم و ملای، مهنا (۱۳۹۴)، بررسی رابطه بین مهارت حسابرس در صنایع و اجتناب مالیاتی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه دانش حسابرسی، شماره ۵۱، صص ۴۶-۳۰
- خدایی، محمد و یحیائی، منیره. (۱۳۸۹). " بررسی رابطه بین کیفیت گزارشگری مالی و کارایی سرمایه گذاری در بورس اوراق بهادار تهران "، مجله حسابداری مدیریت، سال سوم، شماره ۵.
- راس، استفان. (۱۳۹۱). مدیریت مالی نوین، علی جهانخانی و مجتبی شوری، جلد اول، تهران، انتشارات سمت
- رضازاده، جواد؛ عبدی، مصطفی و کاظمی، مهدی (۱۳۹۶)، ویژگی های کمیته حسابرسی و تجدید ارائه صورتهای مالی، پژوهش های حسابداری مالی، دوره ۹، شماره ۳، صص ۱۶-۱
- ریاحی بلکویی، احمد. (۱۳۹۱)، تئوریهای حسابداری، علی پارسائیان، تهران، ترمه

ISC
۰۱۲۲۰-۵۹۴۰۴

نخستین کنفرانس ملی

کتابخانه ملی جمهوری اسلامی ایران

چالش‌ها و راهکارهای نوین در مدیریت، حسابداری و صنعت بیمه

زمان برگزاری: ۱۴۰۲/۰۷/۲۰
MCII-conf.ir

زارعی، علیرضا، قاسمی، معصومه (۱۳۹۵)، اثر ویژگی‌های حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی، مجله بررسی‌های حسابداری، دوره ۲، شماره ۱۲، صص

۶۴-۴۳

سجادی، سید حسین؛ حاجی زاده، سعید و نیک کار، جواد. (۱۳۹۱). "تاثیر هزینه‌های نمایندگی و کیفیت گزارشگری مالی بر ریسک سرمایه‌گذاری در شرکت‌های بورسی"، مجله بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۹، شماره ۳، صص ۲۱-۴۲

سرمه، زهره؛ بازرگان، عباس و حجازی، الهه. (۱۳۹۰). «روش‌های تحقیق در علوم رفتاری»، چاپ بیست و یکم، انتشارات آگه، تهران.

سوری، علی. (۱۳۸۹). اقتصاد سنجی، چاپ اول، نشر فرهنگ شناسی، تهران.

شاهنگ، رضا. (۱۳۸۴). مدیریت مالی، مرکز پژوهش‌های تخصصی حسابداری و حسابرسی سازمان حسابرسی. چاپ هشتم، جلد اول و دوم.

منابع لاتین

- Abernathy, J.L., Herrmann, D., Kang, T., Krishnan, G.V., 2013. Audit committee financial expertise and properties of analyst earnings forecasts. *Adv. Acc.* 29 (1), 1–11. <http://dx.doi.org/10.1016/j.adiac.2012.12.001>.
- Aksu, M., Espahbodi, H., 2016. The impact of IFRS adoption and corporate governance principles on transparency and disclosure: the case of bursa istanbul. *Emerg. Mark. Finance Trade* 52 (4), 1013–1028.
- Badolato, P.G., Donelson, D.C., Ege, M., 2014. Audit committee financial expertise and earnings management: the role of status. *J. Acc. Econ.* 58 (2-3), 208–230. <http://dx.doi.org/10.1016/j.jacceco.2014.08.006>.
- Bajra, U., Cadez, S., 2017. The impact of corporate governance quality on earnings management: evidence from European companies cross-Listed in the USA. *Aust. Acc. Rev*
- Bajra, U., Cadez, S., 2018. Audit committees and financial reporting quality, *Economic Systems*. <https://doi.org/10.1016/j.ecosys.2017.03.002>
- Bajra, U., Cadez, S., 2017. The impact of corporate governance quality on earnings management: evidence from European companies cross-Listed in the USA. *Aust. Acc. Rev.* <http://dx.doi.org/10.1111/auar.12176>. (forthcoming issues).
- Bantleon, U., Bassen, A., D'Arcy, A., Hucke, A., Kohler, A.G., Pedell, B., 2011. Implementation of Article 41 of the 8th EU Directive in the EU member states –impact on internal governance mechanisms. *Int. J. Corporate Gov.* 2 (2), 140.
- Bharath, T., J. Sunder, and S. Sunder. 2008. Accounting quality and debt contracting. *The accounting review* 83 : 1-28 .
- Biddle, G., G. Hilary, and R. Verdi. 2009. How does financial reporting quality relate to investment efficiency? . *Journal of Accounting and Economics* 48, 112-131.
- Behn, B. K., Choi, J., & Kang, T. (2008). Audit quality and properties of analyst earnings forecasts. *The Accounting Review*, 83(2), 327–349.
- Cao, Q., Bu, H., 2018. Earnings management, audit fee and audit opinions. *Audit. Res.* 6, 76–83.
- Chen, C. L., Weng, P. Y., & Chien, C. Y. (2018). Qualified foreign institutional investor ownership deregulation and the restatement of financial reports— empirical findings from Taiwan. *International Review of Economics & Finance*, 56(7), 465–485.
- Choi, J., Kim, C., Kim, J., & Zang, Y. (2010). Audit office size, audit quality, and audit pricing. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 29(1), 73–97.
- Carcello, Joseph V., Hollingsworth, Carl W., Klein, April, Neal, Terry L., 2006. Audit Committee Financial Expertise, Competing Corporate Governance Mechanisms,
- Cardilalls, H.B., Lee, E., Walker, M., Zeng, C., 2014. Incentives or standards: what determines accounting quality changes around IFRS adoption? *Eur. Acc. Rev.* 24(1), 31–61. <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1013054>.
- Chen, F., O. Hope, Q. Li, and X. Wang. 2011. Financial reporting quality and investment efficiency of private firms in emerging markets. *The accounting review* 86, 1255-1288.

ISC
۰۱۲۲۰-۵۹۴۰۴

نخستین کنفرانس ملی

چالش‌ها و راهکارهای نوین در مدیریت، حسابداری و صنعت بیمه

زمان برگزاری: ۱۴۰۲/۰۷/۲۰
MCII-conf.ir

Cadez, S., Guilding, C., 2008. An exploratory investigation of an integrated contingency model of strategic management accounting. *Acc. Organ. Soc.* 33 (7–8), 836–863

Carcello, Joseph V., Hollingsworth, Carl W., Klein, April, Neal, Terry L., 2006. Audit Committee Financial Expertise, Competing Corporate Governance Mechanisms, and Earnings Management. Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=887512>

Črnigoj, M., Verbič, M., 2014. Financial constraints and corporate investments during the current financial and economic crisis: the credit crunch and investment decisions of Slovenian firms. *Econ. Syst.* 38 (4), 502–517.

DeFond, M. L., & Zhang, J. (2014). A review of archival auditing research. *Journal of Accounting and Economics*, 58(2), 275–326.

Deng, M., Melumad, N., & Shibano, T. (2012). Auditors' liability, investments, and capital markets: A potential unintended consequence of the Sarbanes-Oxley Act. *Journal of Accounting Research*, 50(5), 1179–1215.

Dhaliwal, D., Naiker, V., Navissi, F., 2010. The association between accruals quality and the characteristics of accounting experts and mix of expertise on audit committees. *Contemp. Acc. Res.* 27 (3), 787–827. <http://dx.doi.org/10.1111/j.1911-3846.2010.01027.x>.