

تاثیر شایستگی حسابرسان، اخلاق حرفه ای و تنوع حسابرسان امضا کننده گزارش حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی در بورس اوراق بهادار از نظر کارکنان سازمان حسابرسی تهران

سامان سیفی

کارشناسی ارشد حسابداری، موسسه آموزش عالی ناصر خسرو، ساوه، ایران. (نویسنده مسئول).
samanseyf@yahoo.com

دکتر داود گرجی زاده

مدرس گروه حسابداری و مدیریت، موسسه آموزش عالی ناصر خسرو، ساوه، ایران.
davoud.gorjizadeh@gmail.com

دکتر فرزین خوشکار

مدرس گروه حسابداری و مدیریت، موسسه آموزش عالی ناصر خسرو، ساوه، ایران.
f.khoshkar@hnhk.ac.ir

چکیده

پژوهش حاضر با موضوع تاثیر شایستگی حسابرسان و اخلاق حرفه ای تنوع حسابرسان امضا کننده گزارش حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی در بورس اوراق بهادار از نظر کارکنان سازمان حسابرسی تهران صورت پذیرفت. این پژوهش از نوع همبستگی و توصیفی پیمایشی می باشد و باهدف کاربردی می باشد. جامعه آماری ۳۰۰ نفر از سازمان حسابرسی خواهد بود. براساس جدول مورگان و جرسی ۱۶۹ نفر به صورت تصادفی ساده نسبتی طبقه ای انتخاب شده است. داده ها به وسیله ی پرسشنامه گردآوری شدند. پرسشنامه استاندارد کیفیت گزارشگری مالی توسط فردی ون در سال ۲۰۱۴ ساخته شده است و این پرسشنامه دارایی ۲۲ گویه با طیف لیکرت پنج گزینه ای می باشد. پرسشنامه شایستگی حسابرسان به منظور بررسی میزان شایستگی حسابرسان و حسابدار در ۱۲ سوال و تک شاخصه طراحی گردیده است. تنوع حسابرسان امضاکننده: برای ساختن شاخص بلاو از تنوع حسابرسان امضاکننده (DIVERSITY) با استفاده از چهار بعد، از هارجوتو و همکاران (۲۰۱۵) پیروی می کنیم. همچنین برای گردآوری اخلاق حرفه ای از پرسشنامه استفاده شده است. اطلاعات گردآوری و با نرم افزار SPSS۲۲ تجزیه و تحلیل شده است. به لحاظ هدف و ماهیت پژوهش و فرضیات مورد مطالعه روش تحقیق آن از نوع همبستگی توصیفی است. بر ای آزمون فرضیات از مدل رگرسیون استفاده شده است. نتایج نشان داد شایستگی حسابداران، اخلاق حرفه ای، شفاف سازی اطلاعات، مسئولیت پذیری اجتماعی، تجربه حسابداران، سن حسابداران، میزان تحصیلات، سمت حسابداران، سابقه خدمت، رشته تحصیلی، تعهد بر کیفیت گزارشگری مالی تاثیر مثبت و معناداری دارد اما جنسیت بر کیفیت گزارشگری مالی در حسابداری تاثیر ندارد.

واژگان کلیدی: شایستگی حسابرسان، اخلاق حرفه ای، تنوع حسابرسان امضا کننده گزارش حسابرسی، کیفیت گزارشگری مالی.

مقدمه

حرفه حسابداری همواره به دلیل نوع خدماتی که به شرکت های تجاری ارائه می دهد از مشکل ترین و باضابطه ترین حرفه های دنیا محسوب و همچنین از اعتماد و اعتبار بالایی نزد جامعه برخوردار است. تداوم این اعتبار و اعتماد بسته به پایبندی ذهنی و عملی اعضای حرفه، نسبت به اخلاق حرفه ای است (خرقانی و همکاران، ۱۴۰۰). تناسب بین اخلاق

حرفه ای و یادگیری مهارت ها و دانش^۱ مرتبط با حرفه می تواند سطح کیفی خدمات حسابرسی و حسابداری و همچنین مسولیت پاسخگویی^۲ نسبت به ارایه خدمات را نسبت به جامعه بالا ببرد. بنابراین بررسی نقش اخلاق حرفه ای و آموزش حسابداری در کاهش تحریفات گزارشگری مالی، به عنوان بستر لازم برای دستیابی به بهترین اصول و ضوابط حرفه و همچنین اطمینان دادن به استفاده کنندگان خدمات حسابداری و حسابرسی نسبت به وجود چارچوبی برای اخلاق حرفه ای برای تامین منافع عمومی از اهمیت بالایی برخوردار است (علوی و همکاران، ۱۴۰۰).

در سال های اخیر گرایش شدیدی به استفاده از تئوری های رفتاری در تحقیقات حسابداری به وجود آمده است. بدون شک چنین مطالعاتی باعث غنای رشته حسابداری شده و آن را از یک رشته خشک و کاملاً فنی (تکنیکی) خارج میسازد (مشکی میاکی و همکاران، ۱۴۰۱). این امر انجام تحقیقات گسترده در زمینه های مختلف، از بررسیهای تنوع حسابداری و اخلاق حرفه ای که بر تهیه صورت های مالی اثر می گذارند تا توجه به نقش سیاسی اجتماعی حسابداری در سازمان ها و جوامع را موجب شده است (محسنی و همکاران، ۱۳۹۷). فساد و رسوایی های مالی^۳ که در سال های اخیر در گوشه و کنار دنیا از جمله ایران رخ داده، دامن گیر حسابرسیان نیز بوده است این موضوع باعث شده است که رعایت اخلاق حرفه ای^۴ در حرفه حسابرسی مورد تردید قرار گرفته، شهرت و مشروعیت مؤسسات حسابرسی نیز در معرض خطر^۵ باشد (مصدق و همکاران، ۱۴۰۱). تکامل حرفه حسابداری و توانایی آن در جلب اعتماد عمومی مستقیماً به رعایت آیین اخلاق حرفه ای بستگی خواهد داشت. فعالیت های متقلبانانه حسابداری بیانگر ضعف ارزش های اخلاقی حاکم در محیط کار و آموزش حسابداری میباشند. حسابداری در دنیای پیشرفته اقتصادی امروز حرفه ای است حیاتی، زیرا سامانه اقتصادی جاری بدون آن نمی تواند، وجود داشته باشد. برجستگی متمایز کننده حرفه حسابداری پذیرش مسولیت نسبت به عموم است. جامعه، انتظارات فراوانی از اهل این حرفه دارد و مردم باید به کیفیت خدمات پیچیده ارایه شده توسط حرفه حسابداری اعتماد داشته باشند (حسینی و همکاران، ۱۳۹۷).

استفاده شرکت ها از خدمات غیر حسابرسی^۶، به دلیل انتخاب روش های متفاوت در گزارشگری مالی^۷، ممکن است در کاهش شفافیت مالی^۸ تاثیر گذار باشد. به همین دلیل، این موضوع که شرکت های حسابرسی، با ارائه خدمات غیر حسابرسی به صاحبکار، موجب کاهش شفافیت شوند، امری به دور از اخلاقیات حرفه ای حسابداری می باشد (فرهنگی نصرتی و همکاران، ۱۳۹۵). افزایش کیفیت خدمات حسابرسی^۹ موجب کاهش عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیران و تامین کنندگان سرمایه می شود و کیفیت اطلاعات حسابداری را با کاهش هزینه های انتخاب ناسازگار و خطر اخلاقی بهبود می بخشد (احمدیان، ۱۳۹۷). بنابر این حسابداران تعهداتی به سهامداران، اعتبار دهندگان، کارمندان، عرضه کنندگان، دولت، حرفه حسابداری و عموم مردم در مقیاس وسیع تر دارند. تحقیقات نشان داده است که تکامل مشاغل حوزه علوم مالی و توانایی آنها در جلب اعتماد اذهان عمومی رابطه مثبتی با رعایت آیین رفتار حرفه ای دارد. جامعه انتظارات فراوانی از اهل این حرفه دارد و میباید به کیفیت خدمات پیچیده ارایه شده توسط آن اعتماد داشته باشد. لذا شاغلین باید علاوه بر صلاحیت حرفه ای، دارای صلاحیت اخلاقی نیز باشند (خسروی و همکاران، ۱۳۹۷). تعیین دانش و مهارت های مورد

¹ Learning skills and knowledge

² Accountability

³ Financial scandals

⁴ Professional ethics

⁵ danger

⁶ Audit

⁷ financial reporting

⁸ Financial transparency

⁹ Quality of audit services

نیاز و کفایت ارائه آن ها در برنامه کنونی، به منظور موفقیت در اصلاح و بازسازی برنامه آموزش حسابداری^۱ ضروری بنظر می رسد.

اهمیت و ضرورت انجام پژوهش

با توجه به اهمیت و نقش گزارش‌های مالی در تصمیم‌گیری‌های اقتصادی، ضرورت دارد تا حساب‌برسان در اعتبار بخشی و تأیید اطلاعات و مطالب این گزارش‌ها، علاوه بر صلاحیت‌های حرفه‌ای^۲، ویژگی‌های اخلاقی مانند امانت‌داری، درستکاری و صداقت را رعایت نماید تا موجب جلب اعتماد استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی شوند. پس از بروز بحران‌های مالی و اقتصادی اخیر، موضوع رعایت اخلاق و تصمیم‌گیری اخلاقی اهمیت بیشتری یافته است (فرهنگی نصرتی، ۱۳۹۷).

گزارشگری مالی یکی از منابع مهم اطلاعاتی برای سهامداران به شمار می رود، زیرا با استفاده از آنها می توان جریان های نقدی آتی را پیش بینی کرده و قیمت واقعی سهام را بر آورد کرد. علاوه بر گزارشگری مالی شرکت ها، سهامداران به نوسان پذیری بازده قیمت سهام شرکت ها در بازار نیز اهمیت می دهند، زیرا می تواند مبنای تخمین ریسک بازار قرار گیرد (حسینی و همکاران، ۱۳۹۷).

نوسان پذیری بازده غیر عادی سهام یک شرکت نیز که مختص آن بوده و متاثر از بازار نیست برای سهامداران اهمیت بیشتری دارد. بررسی ارتباط بین کیفیت گزارشگری مالی و نوسان پذیری بازده غیر عادی نشان می دهد که کیفیت سود چقدر در نوسان پذیری بازده غیرعادی موثر است و سهامداران به چه میزان به کیفیت سود شرکت ها اهمیت می دهند (قربانی و همکاران، ۱۴۰۰).

این انتظار وجود دارد که سرمایه گذاران خرد و کلان که قصد سرمایه گذاری دارند، همواره به دنبال بررسی کیفیت گزارشگری مالی شرکت ها می باشند تا نسبت به سرمایه گذاری خود اطمینان بیشتری را کسب کنند. از سویی متغیرهای گوناگون موثر بر کیفیت گزارشگری مالی از جمله، تاثیر تنوع حساب‌برسان امضا کننده گزارش حسابرسی، تعیین تاثیر شایستگی حساب‌برسان و اخلاق حرفه ای می توان نام برد تا به واسطه بررسی اثرات آنها بتوانند سهام هایی که دارای کیفیت بالاتری هستند انتخاب کنند. بدیهی این عوامل منجر به تغییر در تصمیمات سرمایه گذاران می شود. با اجرای این پژوهش می توان انتظار داشت که سرمایه گذاران و مدیران در سطوح مختلف سازمانی و حسابداران با شناخت بهتر عوامل موثر بر کیفیت گزارشگری مالی (به طور خاص متغیرهای پژوهش) با اعمال استراتژی های موثر و کارآمد باعث رونق بازار سرمایه گردد (فیاضیان نسب و همکاران، ۱۴۰۰).

تحقیق حاضر را می توان به عنوان پشتوانه علمی مورد توجه گروه های متفاوتی نظیر سرمایه گذاران بالقوه و بالفعل، اعتبار دهندگان، فعالین بورس اوراق بهادار و هیات های تدوین کننده استاندارد های حسابداری قرار گیرد.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

صلاحیت و شایستگی حساب‌برسان

تجربه منحصر به فرد متخصصان حرفه ای که از طریق آموزش حاصل می گردد، همچنین تعهد آنها نسبت به یادگیری مادام العمر، خدمات رسانی به اجتماع، تبعیت از آیین نامه اخلاقی، توافق نسبت به پیروی از آیین نامه حرفه ای مربوطه، و مشارکت در خود پایشی و نظارت حرفه ای، از جمله مشخصه های آنان است. جامعه با شرایطی استقلال مربوطه را به

¹ Accounting Training

² Professional qualifications

متخصصان اهدا می کند مبنی بر اینکه آنها از تخصص خود به نفع عموم مردم استفاده کنند و اینکه این متخصصان از آیین نامه اخلاق حرفه ای تبعیت نمایند. سونینبوس^۱ و همکارانش (۱۹۸۳)، این را بعنوان یک قرارداد اجتماعی توصیف نموده اند که در آن، متخصص حرفه ای، با انجام استانداردهای بالای تخصصی و یکپارچه، مسئولیت خود را به انجام می رساند. وقتی که یک متخصص این استانداردها را رعایت نکند، قرارداد اجتماعی نقض می گردد و جامعه می تواند نسبت به محدود کردن نقش یا استقلال آن متخصص تصمیم گیری کند. حسابرسان بیرونی هم نقش بسیار مهمی را در جامعه ما ایفا می کنند و در انجام وظایف خود از قابلیت و شایستگی های کاملی برخوردارند. به نظر پرسی^۲ (۲۰۰۷)، کاربران صورتهای مالی به دنبال آن دسته از فعالیتهای حسابرسی هستند که وظایفی از این دست را پوشش می دهند: حسابها درست هستند؛ شرکتها شکست نخواهند خورد و ناکام نخواهند شد؛ شرکتها در برابر تقلب و خطا محافظت خواهند شد؛ شرکتها طبق قوانین عمل خواهند کرد؛ شرکتها به شکلی کامل مدیریت خواهند شد و نسبت به محیط زیست و فاکتورهای اجتماعی، نگرشی مسئولانه را اتخاذ خواهند نمود.

دانش و شایستگی برجسته، به معنای داشتن یک امتیاز برتر است. در حسابرسی و حسابداری هم نیاز به صلاحیت و شایستگی وجود دارد که این نیازمند آموزش و تجربه کافی در تمامی جنبه های کار یک حسابرس است. علاوه بر این، امروزه حرفه ای بودن تاکید زیادی روی برنامه های آموزش حرفه ای حسابرسی و حسابداری برای حسابرسان دارد تا اطمینان حاصل گردد که آنها از آخرین تکنیکها و ایده های روز حسابداری و حسابرسی آگاه هستند. گال^۳ و همکارانش (۱۹۹۴) می گویند حسابرسی و آماده سازی گزارش بایستی توسط یک فرد حرفه ای و با احتیاط انجام شود یعنی شخصی که از آموزش، تجربه و صلاحیت کافی در انجام حسابرسی برخوردار است. طرف ثالث از حسابرسان انتظار دارد که از آموزشهای آکادمیک در زمینه حسابداری، مالیات، حسابرسی و سایر عرصه های مرتبط با حرفه خویش، بهره مند شده باشند. علاوه بر این، آنها بایستی در طول مسیر شغلی خود نیز آموزشهای رسمی و غیر رسمی دیگری را دریافت کنند. به نظر هرمانسون^۴ و همکارانش (۱۹۹۳)، آنها بایستی آزمون CPA را بگذرانند و با پیشرفتهای روز در زمینه حسابداری، حسابرسی، مالیات و موضوعات مرتبط، همگام باشند. در واقع تعداد فزاینده ای از حوزه های قضایی در حال حاضر خواهان آن هستند که CPA ها در آموزش مستمر شرکت داده شوند تا خط سیر صحیح فعالیت آنها حفظ گردد. به نظر نور^۵ (۱۹۹۶) موفقیت هر متخصص حرفه ای می تواند به سه نکته ذیل بستگی داشته باشد: (۱) اطلاعات پیشرفته؛ (۲) آموزش حرفه ای مستمر؛ (۳) داشتن حداقل سطوح گواهینامه های حرفه ای. برای حرفه حسابرسی، این سه نکته از طریق آموزش حسابرسی، تحقیق در زمینه حسابرسی، آموزش حسابرسان و پذیرش در این حرفه بعد از کسب گواهینامه های خواسته شده، پوشش داده می شوند. با این حال حسابرس مستقل چطور می تواند به آموزش فنی کافی، گواهینامه های خواسته شده، و تبحر لازم برای دستیابی به این شغل، برسد؟ معمولاً چنین موفقیتی را به معنای گذراندن تحصیلات دانشگاهی در زمینه حسابداری و حسابرسی، کسب تجربه زیاد در زمینه حسابداری دولتی، داشتن توانایی استفاده از رویه ها و پروسه های مناسب برای سیستمهای مبتنی بر کامپیوتر، و مشارکت در برنامه های آموزش مستمر، تعبیر می کنند. موتز و شرف^۶ (۱۹۸۶) با اشاره به کیفیات یک حسابرس محتاط می گویند، فرض بر این است که یک حسابرس محتاط از دانش کافی در مورد فلسفه و فعالیت حسابرسی برخوردار است، درجه ای از آموزش، تجربه و مهارتهای معمول در حد

¹ Soneyenbos

² Percy

³ Gul

⁴ Hermanson

⁵ Noor

⁶ Mautz و Sharaf

میانگین یک حسابرس مستقل را هم دارد. آنها همچنین باید بتوانند نشانه های بی نظمی و موارد غیر عادی را تشخیص دهند و با پیشرفتهای روز در زمینه آماده سازی و تشخیص این ناهنجاریها، همگام باشند.

آیین نامه اخلاقیات برای حسابداران حرفه ای

- حسابداران حرفه ای بایستی پنج اصل اخلاقی ذیل را (بخش ۱۰۰ از آیین نامه اخلاقی حسابداران حرفه ای) رعایت کنند:
- ۱) تمامیت بدین معنی که حسابداران بایستی در تمامی روابط تجاری و حرفه ای خود صادقانه رفتار کنند.
 - ۲) هدفمندی بدین معنی که حسابدار نباید اجازه تحریف، تضاد منافع، یا تاثیرپذیری طرفین دیگر را بدهد و بدین ترتیب باید بتواند ملاحظات تجاری یا حرفه ای را کنار بگذارد.
 - ۳) احتیاط و شایستگی حرفه ای بدین معنی که حسابداران بایستی تخصص و دانش حرفه ای خود را در سطح لازم حفظ کنند. این کار بدان منظور انجام می شود که کارفرما یا شرکت ممیزی شونده بتواند خدمات حرفه ای شایسته ای را براساس آخرین پیشرفتهای این حرفه، مقررات و تکنیکهای مربوطه دریافت نماید که کاملاً مطابق با استانداردهای حرفه ای قابل اجرا می باشد.
 - ۴) محرمانه بودن بدین معنی که باید اطلاعات بدست آمده از طریق روابط تجاری و حرفه ای نباید با بی دقتی در دسترس طرفین ثالث قرار بگیرد آنهم بدون کسب اجازه شفاف از سوی صاحب اطلاعات، و اینکه نباید آن اطلاعات تنها برای کسب منافع شخصی طرفین ثالث و یا خود حسابداران حرفه ای، فاش گردد.
 - ۵) رفتار حرفه ای یعنی اینکه حسابدار بایستی مطابق با قوانین و مقررات عمل کند و از هر گونه رفتاری که باعث کاهش اعتماد به حرفه حسابداری حرفه ای می شود، اجتناب ورزد.

مفهوم اخلاقیات حسابرس

حسابداران حرفه ای بایستی اصول اخلاقی درج شده در آیین نامه اخلاقی حسابداران حرفه ای (بخش ۱۰۰.۵) را رعایت کنند یعنی همان پنج اصلی که در بالا بدان اشاره شد.

حسابرسی

آرنس و لوبکه^۱ (۲۰۰۹) چنین استدلال کرده اند که حسابرسی یک فعالیت مشتمل بر گردآوری و ارزیابی شواهد مربوط به اطلاعات است تا بتوان سطح انطباق میان اطلاعات بدست آمده را با معیارهای موجد تعیین و گزارش نمود. حسابرسی به چند نوع تقسیم می گردد:

۱- قضاوت از روی وسعت حسابرسی

الف) حسابرسی کلی و عمومی که فرمی از حسابرسی انجام شده توسط یک دفتر مستقل حسابداران دولتی (KAP) می باشد. هدف آن فراهم کردن نظریه ای در مورد منصفانه بودن صورتهای مالی می باشد.

ب) حسابرسی ویژه که فرمی از حسابرسی محدود و مطابق با درخواست ممیزی شونده است که توسط یک دفتر مستقل حسابداران دولتی (KAP) انجام می شود.

۲- قضاوت براساس نوع حسابرسی

¹ Arens, Loebbecke

الف) ممیزی مدیریت که فرمی از حسابرسی انجام شده بر عملیات شرکت شامل سیاستهای عملیاتی و حسابداری مرتبط است که توسط مدیریت تعیین شده اند. هدف آن است که مشخص شود آیا این عملیات به شکلی موثر، کارآمد و اقتصادی انجام شده اند یا خیر.

ب) حسابرسی متابعت که هدفش این است مشخص شود آیا شرکت به درستی از هر دوی مقررات قابل اجرا و سیاستهای مقرر شده در داخل شرکت و توسط دولت، پیروی کرده است یا خیر.

ج) حسابرسی داخلی که توسط بخش حسابرسی داخلی شرکت انجام می شود با این هدف که صورتهای مالی شرکت و سوابق حسابداری شرکت و همچنین متابعت آن با سیاستهای از قبل تعیین شده مدیریتی، بررسی گردد.

کیفیت گزارشگری مالی

گزارشگری مالی به ارائه صورت‌های مالی به شکل جامع توسط کاربران اطلاعات مالی مربوط می‌شود. گزارشگری مالی در واقع فرآیند ابلاغ اطلاعات مالی بوده و ابزار برای نظارت می‌باشد. همچنین، گزارشگری مالی ابزار واسطه‌ای برای ابلاغ اطلاعات در مورد امورات مالی سازمان‌های انتفاعی و غیرانتفاعی بوده و خدمات مهمی محسوب می‌شود که به دلیل گسترش حرفه حسابداری به جوامع سیستم‌های اقتصادی و اجتماعی اهمیت زیادی دارد. به طور کلی اصول پذیرفته شده حسابداری (GAAP^۱) که بر اساس یافته‌های لیبی و همکاران^۲ (۲۰۰۲) نیز تایید شده است، قوانین اندازه‌گیری هستند که برای توسعه اطلاعات در صورت‌های مالی و کمک به آماده‌سازی گزارشات مالی مورد استفاده قرار می‌گیرند. مهمتر آنکه، افشای سیاست‌های حسابداری که مبنایی محسوب می‌شوند که بر اساس آن اطلاعات حاوی صورت‌های مالی گزارش می‌شوند. سیاست‌های حسابداری مبنای ویژه حسابداری هستند که توسط مدیریت شرکت قضاوت می‌شوند و با شرایط شرکت بیشترین تناسب را دارند و توسط آنها و با هدف آماده سازی حساب‌های مالی و برای اطمینان از درستی و دقت عملکرد شرکت و وضعیت مالی پذیرفته می‌شوند، به عنوان مثال، روشی‌هایی برای کاهش ارزش دارایی‌های ثابت و مصرف موجودی کالا (لیبی و همکاران، ۲۰۰۲).

تاکنون محققان مختلفی به بررسی گزارشگری مالی پرداخته‌اند. ایهومیلین (۲۰۰۲) تحقیقی را در مورد عملکردهای حسابداری و گزارشگری مالی در شرکت‌های دولتی انجام داده و به این نتیجه رسیده است که عملکردهای حسابداری و گزارشگری مالی دولت فدرال تفاوت زیادی با سایر نهادها دارد.

ادبیات تحقیق تاکید دارند که گزارش‌های مالی با دقت و با کیفیت ابزار سودمندی برای انجام تحلیل‌های مالی، تجزیه و تحلیل امکان‌سنجی و تفسیر اطلاعات می‌باشند. به عنوان مثال، کالیسکی (۲۰۰۱)^۳ مشخص کرده است که گزارش‌های مالی خوب بر عناصر مالی و روابط تبادلی بین آنها تاکید دارند، به طوری که کاربر می‌تواند به آسانی مقایسه‌هایی را بین آنها انجام داده و سپس تصمیم‌گیری درستی داشته باشد. گزارش‌های مالی خوب می‌توانند عملکرد مالی جاری و گذشته شرکت را نشان می‌دهند، به طوری که کاربر می‌تواند در مورد عملکرد مالی آتی مورد نیاز شرکت پیش‌بینی داشته باشند. بسیاری از مطالعات به بررسی کیفیت گزارشگری مالی، ابعاد آن و متغیرهای تاثیرگذار بر آن پرداخته‌اند (بارث و شیپر^۴، ۲۰۰۸).

گزارشگری مالی، فرآیند گزارش فعالیت‌های مالی کسب و کار به شیوه رسمی سات. گزارشگری مالی منبع ضروری برای هر فعال بازاری است و تضاد عقاید بین همه کاربران اطلاعات مالی مانند مدیران، سرمایه‌گذاران، آژانس‌های مقرراتی،

¹ Generally Accepted Accounting Principles

² Libby et al.

³ Kalisky, 2001

⁴ Barth & Schipper

جامعه و سایر ذینفعان را کاهش می‌دهد. هر یک از آنها در این فرآیند شرکت می‌کند، حتی هر عملیات مربوط به این فرایند باید به طور دقیق، به ویژه فرایند افشاء، همه معاملات، سیاست‌های حسابداری و همه قضاوت‌ها و نظرات و عقاید مطرح شده توسط کارکنان در این فرآیند، در گزارش مطرح شود (بارث و لندزمن^۱، ۲۰۱۰).

توضیح و تبیین تغییر عملکرد شرکت، کانون اصلی بسیاری از ادبیات تحقیق در مورد استراتژی است. بخش بزرگی از ادبیات تحقیق و مطالعات پیشین تلاش کرده‌اند که کیفیت گزارشگری مالی و تاثیر آن بر عملکرد به دلیل این واقعیت که کیفیت گزارش مالی می‌تواند گزارش اطلاعات دقیق و سالم را تضمین کرده و شرکت را وادار به داشتن اطلاعات دقیق و سالم بکند، که به نوبه خود می‌تواند تضاد اطلاعات ارائه شده برای هر دو سهامداران و ذینفعان شرکت و سایر فعالان بازار را کاهش دهد. تمامیت و قابلیت اطمینان داده‌های تولید شده توسط سیستم‌های اطلاعات سازمانی برای تولید گزارش مالی معتبر و نیز برای موفقیت کلی کسب و کار لازم و ضروری می‌باشد (بارث و لندزمن، ۲۰۱۰).

عوامل موثر بر گزارشگری مالی به موقع

پژوهش‌های قبلی نشان می‌دهد که زمان گزارشگری مالی تحت تاثیر عوامل مختلفی از جمله اندازه شرکت، عمر شرکت، سودآوری و رشد شرکت، ساختار سرمایه و حجم معاملات سهام قرار می‌گیرد (اسدی و همکاران، ۱۳۹۱؛ سرهنگی، ۱۳۸۰؛ رحمان^۲، ۲۰۰۷). در ادامه این عوامل موردبررسی قرار گرفته است.

اندازه شرکت: اندازه شرکت به چهار دلیل زمان گزارشگری مالی را تحت تاثیر قرار می‌دهد:

الف) شرکتهای بزرگ نسبت به شرکتهای کوچک، دارای پرسنل مجرب و سیستم‌های اطلاعاتی پیشرفته تر هستند که این موضوع باعث گزارشگری سریعتر شرکتهای بزرگ نسبت به شرکت‌های کوچک می‌شود (رحمانی و همکاران، ۱۳۹۹).

ب) عموم استفاده کنندگان به ویژه تحلیل گران مالی، اطلاعات مالی شرکت‌های بزرگ را موردبررسی قرار می‌دهند که این موضوع موجب تسریع در انتشار گزارشهای مالی شرکت‌های بزرگ می‌گردد (رحمانی و همکاران، ۱۳۹۹).

پ) شرکتهای بزرگ تحت تاثیر فشارهای سیاسی بیشتری برای ارائه زودتر گزارشهای خود هستند که این موضوع موجب تسریع در انتشار گزارشهای مالی آنها می‌شود. (کرمی و همکاران، ۱۴۰۰)

ت) وجود سیستم‌های کنترل داخلی قوی در شرکت‌های بزرگ موجب می‌گردد که حسابرس زمان کمتری برای رسیدگی در آزمونهای رعایت و محتوا صرف کند و حسابرس زمان کمتری برای رسیدگی در آزمونهای رعایت و محتوا صرف کند و همین مساله موجب می‌گردد که اظهارنظر حسابرس بر روی گزارشهای مالی سریعتر ارائه شود (کرمی و همکاران، ۱۴۰۰)

عمر شرکت: به موقع بودن گزارشگری مالی سالانه باتوجه به نظریه منحنی یادگیری تحت تاثیر عمر شرکت قرار می‌گیرد. نظریه منحنی یادگیری براین اصل استوار است که مدت موردنیاز برای اجرای یک فعالیت با تکرار آن فعالیت کاهش می‌یابد، بنابراین با تدوم فعالیتی شرکت و ارائه گزارشهای مالی در هر دوره، حسابداران تجربه بیشتری در تهیه گزارشهای مالی به دست می‌آورند که این موضوع موجب می‌گردد شرکتهای با عمر بالا، گزارشهای مالی خود را زودتر از شرکتهای با عمر پایین منتشر کنند (گیسون، ۲۰۱۲).

¹ Barth & Landsman

² Rahman

سودآوری و رشد شرکت. سودآوری شرکت نشان دهنده عملکرد شرکت است که اثر مهمی بر وضعیت بازار سهام و تسریع در زمان گزارشگری مالی دارد.

ساختار سرمایه: شرکت های با اهرم مالی بالا هزینه نظارت بیشتری را متحمل می شوند. بستانکاران این گونه شرکتها باتوجه به اینکه از اطلاعات درون سازمانی شرکت آگاهی ندارند، مدیریت را به افشای سریع اطلاعات ملزم می کنند تا بتوانند در زمانهای مناسب نسبت به ارزشیابی شرکت در راستای بررسی دستیابی به منافع خود نزد شرکت اقدام نمایند (گیسون، ۲۰۱۲).

حجم معاملات. گزارشگری مالی به موقع موجب می گردد که قیمت سهام باتوجه به سود افشا شده سالانه سریعتر پیش بینی گردد که این موضوع موجب افزایش حجم معاملات توسط سهامداران می گردد (رحمانی و همکاران، ۱۳۹۹).

پیشینه داخلی پژوهش

مشکی میاقی و همکاران (۱۴۰۱) هدف اصلی پژوهش حاضر، بررسی اثر کیفیت گزارشگری مالی بر کاهش جنبه کم سرمایه گذاری در شرکت های غیرمالی است. جامعه آماری پژوهش شامل شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. بر این اساس تعداد یکصد و چهل شرکت در بازه زمانی سالهای ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۸ از بین جامعه آماری به واسطه اعمال برخی محدودیتها انتخاب شده و روابط بین متغیرهای پژوهش با استفاده از داده های تلفیقی ایستا و روش حداقل مربعات تعمیم یافته مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته است. نتایج حاصل از آزمون فرضیه نشان میدهد که کیفیت گزارشگری مالی بر سرمایه گذاری کمتر از حد اثر معکوس دارد. بر این اساس میتوان ادعا نمود که شرکتهایی که از کیفیت گزارشگری بالاتری برخوردارند، دارای سرمایه گذاری کارآتری نیز میباشند. این بدین معنی است که کیفیت بالای گزارشگری مالی با کاهش عدم تقارن اطلاعاتی و پیامدهای نامطلوب آن، احتمال ناکارایی سرمایه گذاری شرکت را کاهش میدهد.

مصدق و همکاران (۱۴۰۱) در این پژوهش با بکارگیری نظریه گراند تئوری و مصاحبه نیمه ساختارمند با ۱۱ نفر از مدیران ارشد مالی و هیات مدیره شرکت های مالی و اساتید دانشگاه مورد بررسی قرار گرفت. داده های پژوهش با استفاده از روش کدگذاری باز مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت و مفاهیم نهایی استخراج شد. با توجه به مصاحبه های صورت گرفته و طبق مدل مفهومی حاضر از طریق پیوند عوامل زمینه ای، مقوله های علی، مداخله گر و راهبردی در قالب عوامل ورودی و پیامدها بعنوان عوامل خروجی شناسایی و گزارش شده است. در مدل پارادایمی این پژوهش عواملی همچون درستکاری و بی طرفی، تعهد و رفتار حرفه ای، رازداری، صلاحیت و مراقبت حرفه ای، رعایت قوانین بعنوان عواملی علی، الزام در خصوص گزارشگری مالی، الزام به شفافیت مالی، الزام بر وجود نظام ارزیابی مدیران، استقرار نظام کنترل داخل بعنوان راهبردها، افزایش کیفیت گزارشگری مالی در سطح شرکت، بالابودن کیفیت افشا و افزایش اعتماد عمومی، کاهش تخلف و تبانی در گزارشگری مالی بعنوان پیامدها، اجتناب از محافظه کاری و انتخاب مدیران توانا و شایسته بعنوان بستر یا پدیده، فرهنگ عمومی و قضاوت حسابداران بعنوان عوامل مداخله گر شناسایی شدند.

بصیری و همکاران (۱۳۹۹) تحقیق حاضر به بررسی و تعیین تاثیر اخلاق حرفه ای مدیران بر عملکرد سازمانی و ارتقاء شایستگی کارکنان اداره گمرک بازرگان می پردازد. تعداد آنها ۲۵۰ نفر می باشد. برای محاسبه حجم نمونه آماری از فرمول کوکران استفاده شده که حجم نمونه آماری ۱۵۲ نفر و به صورت تصادفی ساده انتخاب شدند. ابزار جمع آوری اطلاعات سه پرسشنامه استاندارد؛ پرسشنامه اخلاق حرفه ای قاسمزاده و همکاران (۱۳۹۳)، پرسشنامه عملکرد سازمانی هرسی و گلداسمیت^۱ (۲۰۰۳) و پرسشنامه شایستگی کارکنان بابایی و همکاران (۱۳۹۲) می باشد که پس از سنجش

^۱ Hersey and Goldsmith

روایی و پایایی، در اختیار نمونه آماری قرار گرفت. تجزیه و تحلیل داده های آماری از روش های آماری توصیفی و استنباطی و در سطح استنباطی برای آزمون فرضیه های تحقیق از آزمون کلموگروف-اسمیرنف، آزمون همبستگی و رگرسیون خطی و رگرسیون چندگانه از نرم افزار SPSS استفاده گردیده است. نتایج نشان می دهد که اخلاق حرفه ای مدیران بر عملکرد سازمانی و شایستگی کارکنان اداره گمرگ بازرگان و همچنین شایستگی کارکنان بر عملکرد سازمانی آنان در اداره گمرگ بازرگان تاثیر دارد.

رجب دری و همکاران (۱۳۹۷) هدف بررسی و تعیین سطح پایبندی به اخلاق حرفه ای دانشجویان کارشناسی حسابداری در زمان کنونی و تصمیم گیری و برنامه ریزی برای آینده نوشته شده است. این پژوهش از نوع توصیفی-پیمایشی است و اطلاعات لازم در آن، از طریق پرسش نامه به شیوه های مجازی و حضوری از دانشجویان کارشناسی حسابداری جمع آوری شده است. نتیجه های به دست آمده از یافته های پژوهش، براساس میزان نمره های حاصل از پرسش نامه با استفاده از تحلیل های توصیفی و استنباطی و آزمون پارامتریک t تک متغیره بررسی و تحلیل شده است. یافته های حاصل از پژوهش نشان می دهند که سطح پایبندی به اخلاق حرفه ای در جامعه بررسی شده متوسط است که این سطح از پایبندی مطلوب به نظر نمی رسد. بنابراین، برنامه ریزی برای نهادینه کردن اخلاق در جامعه حرفه ای و توجه بیشتر به این موضوع در مجموعه های آموزشی و حرفه ای ضروری است.

دریائی و همکاران (۱۳۹۷) هدف اصلی پژوهش حاضر، تبیین رابطه بین اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه ای حسابرسان با کیفیت حسابرسی با توجه به متغیر تعدیلی شک و تردید حرفه ای حسابرسی است. نمونه نهایی مورد استفاده برای این مطالعه، شامل ۱۸۱ پرسشنامه جمع آوری شده از حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و سایر مؤسسات حسابرسی می-باشد. به منظور گردآوری اطلاعات، پرسشنامه آرمگا زارفر^۱ (۲۰۱۵) مورد استفاده قرار گرفت و برای پردازش داده ها نیز از آمار توصیفی و مدل انعکاسی معادلات ساختاری مبتنی بر واریانس استفاده شد. نتایج پژوهش، متغیر شک و تردید حرفه ای را به عنوان یک متغیر تعدیل گر و تاثیرگذار بین اخلاق، تجربه و صلاحیت حرفه ای و کیفیت حسابرسی، نشان می دهد. با توجه به اهمیت اخلاق، در پژوهش حاضر به تدوین کنندگان برنامه های درسی در سیستم آموزش عالی کشور پیشنهاد می شود که موضوع اخلاق فردی و اخلاق حرفه ای را در برنامه های درسی خود بگنجانند. همچنین به جامعه حسابداران رسمی پیشنهاد می شود به منظور ارتقاء سطح اخلاق حرفه ای حسابرسان در برنامه های آموزشی خود، آموزش اخلاق را در نظر بگیرند و نظارت بیشتری بر رعایت اخلاق حرفه ای داشته باشند.

پیشینه خارجی پژوهش

دهان و همکاران (۲۰۲۳) به تحقیقی با موضوع فرآیندهای گزارشگری مالی شرکت ها چقدر انعطاف پذیر هستند؟ علم مدیریت پرداختند و دریافتند جریان به موقع اطلاعات مالی برای عملکرد کارآمد بازار سرمایه حیاتی است، با این حال ما درک کمی از توانایی های جمعی شرکت ها و حسابرسان برای حفظ گزارشگری مالی به موقع در شرایط فشار داریم. ما از COVID به عنوان یک مورد تست استرس استفاده می کنیم تا بررسی کنیم که آیا سیستم های گزارش دهی می توانند در برابر افزایش سیستماتیک در رویدادهای اقتصادی پیچیده و چالش های هماهنگی مقاومت کنند یا خیر. علیرغم وجود چالش های مرتبط با کووید که تا سال ۲۰۲۰ و پس از آن ادامه دارد، ما میانگین تأخیرهای متوسط شگفت آوری در گزارش های مالی در طول کووید و فقط در سه ماهه اول تا ۲۰۲۰ را ثبت می کنیم. به موقع بودن گزارش دهی حداکثر تا Q2-2020 به سطوح قبل از COVID-19 برمی گردد. ما هیچ مدرکی دال بر کاهش معنی دار کیفیت گزارش دهی واقعی در طول کووید پیدا نکردیم، اما شواهدی را یافتیم که با کاهش کیفیت گزارش دهی درک شده مطابقت دارد. به طور کلی،

¹ Armega Zarfar

یافته‌های ما نشان می‌دهد که فرآیندهای گزارش‌گری مالی کنونی به‌طور قابل‌توجهی قوی هستند و بینش‌هایی درباره گزارش‌گری مالی به‌طور گسترده‌تر ارائه می‌دهند. به‌ویژه، با توجه به اینکه تقریباً همه شرکت‌ها توانستند اختلالات بی‌سابقه ناشی از کووید را تحمل کنند، یافته‌های ما نشان می‌دهد که بیشتر تأخیرهای گزارش‌دهی مهم مشاهده‌شده در خارج از کووید احتمالاً ناشی از انتخاب‌های استراتژیک شرکت یا فرآیندهای گزارش‌دهی فوق‌العاده شکننده است.

آتاواله و همکاران (۲۰۲۲) به بررسی تنوع حسابرسان امضا و کیفیت حسابرسی: شواهدی از بازار سرمایه در چین بررسی بین‌المللی اقتصاد و امور مالی پرداختند. دریافتند با استفاده از شاخص اندازه‌گیری تنوع Blau بر اساس هشت ویژگی حسابرسان امضاکننده و یک سری از نمایه‌های کیفیت حسابرسی، از جمله نظرات حسابرسی اصلاح شده (MAO)، ارائه مجدد گزارش‌های مالی سالانه (تجدید ارائه)، و ارقام تعهدی اختیاری (DA)، و یک منفی را مستند می‌کنیم. رابطه بین تنوع حسابرسان امضاکننده و کیفیت حسابرسی شرکتها. تحلیل‌های اضافی نشان می‌دهد که ویژگی‌های حاکمیت شرکتی، حسابرس امضاکننده و مؤسسه حسابرسی، رابطه بین تنوع حسابرسان امضاکننده و کیفیت حسابرسی را تعدیل می‌کند. یافته‌های ما نشان می‌دهد که کاهش تنوع حسابرسان امضاکننده، راهی مؤثر برای بهبود کیفیت حسابرسی است. هریستون و همکاران^۱ (۲۰۱۸) در پژوهشی به مطالعه تاثیر استاندارد‌های حسابداری بر کیفیت گزارش‌گری مالی پرداختند. جامعه آماری کارکنان بودند. آزمون آماری تحلیل رگرسیون انجام شد بود. نتایج نشان داد که استاندارد حسابداری بر کیفیت گزارش‌گری مالی تاثیر گذار بود.

یانگ و همکاران^۲ (۲۰۱۸) در پژوهشی به تاثیر شفافیت اطلاعات و سیستم اطلاعات حسابداری بر پیش‌بینی قیمت بازار آینده پرداختند. روش تجربی و آزمایشی بود. اطلاعات کلید در یک بازار پیش‌بینی است و موفقیت بازار پیش‌بینی به طراحی آنها وابسته است. از اثرات شفافیت اطلاعات فعال شده بر فناوری اطلاعات در عملکرد بازار پیش‌بینی (کارایی جمع‌آوری اطلاعات و دقت پیش‌بینی) از طریق رفتار معامله‌گران (فعالیت مشارکت معامله‌گران و تعاملات پویای معامله‌گران) را بررسی کردند. نتایج نشان می‌دهد که شفافیت اطلاعات بهبود یافته (افشای سفارشات خرید و فروش معامله‌گران مختلف) می‌تواند به سطوح بالاتری از تعاملات پویا معامله‌گران منجر شود. افزایش فعالیت مشارکت معامله‌گران و تعاملات پویا منجر به افزایش راندمان جمع‌آوری اطلاعات و دقت پیش‌بینی بازار بیشتر می‌شود.

میکا و همکاران^۳ (۲۰۱۸) به تاثیر توانمندی مدیریت بر گزارش‌گری مالی پرداختند. جامعه آماری کارکنان بانک‌ها بودند. نتایج حاکی از آن است که توانایی‌های مدیریتی نقش کافی در کیفیت گزارش‌گری مالی در بانک‌ها ایفا می‌کنند و مدیران بانکی قادر به مدیریت درآمد کمتری دارند.

چو پراجیکت^۴ و همکاران (۲۰۱۸) هدف از این تحقیق بررسی نحوه اجرای قانون اخلاق حرفه‌ای حسابداری برای کارمندان دولت پرداختند. داده‌ها با انجام گروه‌های متمرکز با مقامات اجرایی و عملیاتی و بررسی با گروه نمونه‌ای از ۵۷۹۵ کارمند دولت در ۱۱۷ سازمان گردآوری گردید. نتایج نشان داد که اکثریت کارمندان دولت مقررات این قانون را به رسمیت شناختند. یافته‌های دیگر این بود که آگاهی از این قانون در میان کارمندان دولت، کارمندان و کارمندان انتشار یافت. خدمتگزاران مدنی به دنبال تطابق با این قانون بودند، یعنی اصلاح اخلاق حرفه‌ای حسابداری در کارمندان جدید و ایجاد فرصت برای کارکنان دولتی برای شرکت در فعالیت‌ها دیگر را به وجود می‌آورد.

لازاردی^۵ (۲۰۱۷) در پژوهشی به تاثیر فرهنگ سازمانی، اخلاق حرفه‌ای، سطح دانش حسابداری و خطر اخلاقی حسابدار بر متغیر وابسته، یعنی کیفیت گزارش‌گری مالی شرکت پرداخته است. هدف پژوهش، تاثیر دو یا چند متغیر با

¹ Harriston et al

² Yang et al

³ Mika et al

⁴ Chokprajakchat

⁵ Lazvardi

رویکرد تست تئوری با اندازه گیری متغیرها با اعداد و تجزیه و تحلیل داده ها با روشهای آماری است. جامعه آماری کارکنان حسابداری و مالی در کل شرکت ملی خصوصی بود. نمونه برداری با استفاده از روش نمونه گیری تصادفی با روش نمونه گیری تصمیم گیری، نتایج انتخاب شده انجام شد.

روش شناسی پژوهش

این پژوهش از نوع همبستگی و توصیفی پیمایشی می باشد و با هدف کاربردی می باشد. جامعه آماری ۳۰۰ نفر از سازمان حسابرسی خواهد بود. براساس جدول مورگان و جرسی ۱۶۹ نفر به صورت تصادفی ساده نسبتی طبقه ای انتخاب شده است. با استفاده از پرسش نامه های استاندارد که بعداز پایلوت در نمونه اصلی اجرا می شود. اطلاعات گردآوری و با نرم افزار SPSS۲۲ تجزیه و تحلیل شده است. به لحاظ هدف و ماهیت پژوهش و فرضیات مورد مطالعه روش تحقیق آن از نوع همبستگی توصیفی است. برای آزمون فرضیات از مدل رگرسیون استفاده شده است.

جامعه آماری و روش انتخاب نمونه

قلمرو موضوعی: قلمرو موضوعی تحقیق در موضوع های شایستگی حسابرسان، اخلاق حرفه ای، تنوع حسابرسان امضا کننده گزارش حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی.

قلمرو زمانی: از جهت قلمرو زمانی تحقیق در شهریور ۱۴۰۱ تا اسفند ۱۴۰۱ انجام شده است.

قلمرو مکانی: قلمرو مکانی تحقیق در سازمان های حسابرسی می باشد.

فرضیه های پژوهش

فرضیه های اصلی پژوهش

فرضیه اول: تنوع حسابرسان امضا کننده گزارش حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری تاثیر دارد.

فرضیه دوم: شایستگی حسابرسان بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری تاثیر دارد.

فرضیه سوم: اخلاق حرفه ای بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری تاثیر دارد.

فرضیه های فرعی پژوهش

فرضیه اول: تعهد بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری تاثیر دارد.

فرضیه دوم: شفاف سازی اطلاعات بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری تاثیر دارد.

فرضیه سوم: مسئولیت پذیری اجتماعی بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری تاثیر دارد.

فرضیه چهارم: تجربه حسابداران بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری تاثیر دارد.

فرضیه پنجم: سن حسابداران بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری تاثیر دارد.

فرضیه ششم: میزان تحصیلات بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری تاثیر دارد.

فرضیه هفتم: سمت حسابداران بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری تاثیر دارد.

فرضیه هشتم: سابقه خدمت بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری تاثیر دارد.

فرضیه نهم: رشته تحصیلی بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری تاثیر دارد.

فرضیه دهم: جنسیت بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری تاثیر دارد.

متغیرها

متغیرهای وابسته

متغیر مستقل: شایستگی حسابرسان، اخلاق حرفه ای، تنوع حسابرسان امضا کننده و گزارش حسابرسی

متغیر وابسته

اخلاق حرفه ای در حسابداری

اخلاق حسابداری برای حسابداران حرفه ای و افرادی که به خدمات پرداخته نشده است. حسابداری تکیه دارند اهمیت زیادی دارد. با وجود این به نظر میرسد در ایران، از لحاظ نظری، به این مهم عمده مقالات مرتبط با مقوله اخلاق در حسابداری، بر مفاهیم جنبی همچون رعایت آیین رفتار حرفه ای متمرکز می باشد (جاوید و همکاران، ۱۳۹۱).

شایستگی حسابرسان

پرسشنامه شایستگی حسابرس به منظور بررسی میزان شایستگی حسابرس و حسابدار در ۱۲ سوال و تک شاخصه طراحی گردیده است. این پرسشنامه استاندارد و دارای ۱۲ گویه می باشد که براساس مقیاس پنج گزینه ای لیکرت تنظیم شده است. زارفر (۲۰۱۶)، ضریب پایایی را برای متغیر شایستگی حسابرس با آلفای کرونباخ بالاتر از ۰.۷۰ بدست آورد و با استفاده از تحلیل عاملی تاییدی، روایی سازه پرسشنامه شایستگی حسابرس را گزارش نمود. در ایران نیز دریایی و عزیزی (۱۳۹۷) روایی و پایایی پرسشنامه شایستگی حسابرس را مورد تایید گزارش نمودند.

تنوع حسابرسان امضاکننده

برای ساختن شاخص بلاو^۱ از تنوع حسابرسان امضاکننده (DIVERSITY) با استفاده از چهار بعد، از هارجوتو و همکاران^۲ (۲۰۱۵) پیروی می کنیم. برای هر حسابرس (سن، جنسیت، سابقه کارکردی، تحصیلات) هر بعد دارای یک امتیازدهی خاص آن ها هستند:

سن: اگر سن حسابرس امضاکننده کمتر از ۳۵، ۳۶ تا ۴۰، ۴۱ تا ۴۵، ۴۶ تا ۵۰ یا بیش از ۵۰ سال باشد، امتیاز به ترتیب ۱، ۲، ۳، ۴ و ۵ است.

جنسیت: اگر حسابرس امضاکننده زن باشد، امتیاز ۱ است. اگر مرد باشد، امتیاز صفر است.

دوره تصدی در کار: اگر دوره تصدی حسابرس امضاکننده کمتر از ۳ سال، ۳ تا ۶ سال، ۷ تا ۹ سال، ۱۰ تا ۱۲ سال یا بیش از ۱۲ سال باشد، امتیاز آن به ترتیب ۱، ۲، ۳، ۴ و ۵ است.

تحصیلات: این بالاترین سطح تحصیلاتی است که توسط حسابرس امضاکننده به دست آمده است. سطح تحصیلات دارای ارزش ۱، ۲، ۳، ۴ و ۵ به ترتیب برای دیپلم، فوق دیپلم، کارشناسی، کارشناسی ارشد و دکترا است.

سپس از نسبت هر بعد (p) از حسابرس امضاکننده برای محاسبه شاخص تنوع استفاده می کنیم که در این پژوهش جهت نوآوری متغیرهای مانند سمت نیز اضافه شده است.

$(1 - \sum P_i^2)$ است. بنابراین، شاخص تنوع حسابرسان امضاکننده یک شرکت فهرست شده (DIVERSITY) مجموع مقادیر چهار بعدی تنوع است.

¹ Blau's index

² Harjoto et al

کیفیت گزارشگری مالی^۱

براساس چارچوب مفهومی، گزارش های مالی باکیفیت بعنوان گزارش‌هایی که کامل، بیطرفانه و عاری از خطا هستند و اطلاعات مفیدی را برای پیش‌بینی هستند (رضایی و همکاران، ۱۳۹۷).

پرسشنامه استاندارد کیفیت گزارشگری مالی توسط فردی ون در سال ۲۰۱۴ ساخته شده است و این پرسشنامه دارای ۲۲ گویه با طیف لیکرت پنج گزینه‌ای می باشد. از روایی صوری و و روایی محتوایی برای تعیین روایی پرسشنامه استاندارد کیفیت گزارشگری مالی استفاده و طی آن از نظر متخصصین از جمله اساتید و متخصصین در این زمینه این پژوهش بهره گرفته شده است. به منظور تعیین پایایی پرسشنامه استاندارد کیفیت گزارشگری مالی محسنی (۱۳۹۲)، یک نمونه اولیه انتخاب کرد و سپس با استفاده از داده‌های به دست آمده از این پرسشنامه‌ها و به کمک نرم افزار آماری اس پی اس اس میزان ضریب الفای کرونباخ محاسبه شد. از آنجایی که مقدار بدست آمده آلفای کرونباخ برای این متغیر در نرم افزار اس پی اس اس ۷۶/۰ بدست آمد و بزرگتر از مقدار ۰.۷ می‌باشد، پایای پرسشنامه تایید می‌شود.

جدول (۱): خلاصه اطلاعات متغیرهای تحقیق و نقش آنها در مدل

نام متغیر	نماد	نقش متغیر در مدل
کیفیت گزارشگری مالی	Firequ	وابسته
تنوع حسابرسان امضا کننده	Diversity	مستقل
شایستگی حسابرسان	Coac	مستقل
اخلاق حرفه ای	Ethi	مستقل
تعهد	Obli	مستقل
شفاف سازی اطلاعات	Incla	مستقل
مسئولیت اجتماعی	Csr	مستقل
تجربه حسابداران	Exac	مستقل
سن حسابداران	Age	مستقل
میزان تحصیلات	Educ	مستقل
سمت حسابداران	Poac	مستقل
سابقه خدمت	Woex	مستقل
رشته تحصیلی	Fist	مستقل
جنسیت	Gender	مستقل

جدول (۲): آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

کشیده	چولگی	انحراف معیار	مینیم	ماکسیم	میانه	میانگین	
کشیده	چولگی	انحراف معیار	مینیم	ماکسیم	میانه	میانگین	
۰.۷۲۳-	۰.۲۰۵-	۱۲.۲۸۳	۵۱	۹۹	۷۶	۷۶.۲۷	Firequ
۰.۱۷۸-	۰.۲۹۵-	۲.۰۰۲	۴	۱۴	۱۰	۹.۷۳	Diversity
۰.۶۷۶-	۰.۱۷۵-	۶.۹۱	۲۷	۵۴	۴۳	۴۱.۵۴	Coac
۰.۷۲۲-	۰.۱۶۴-	۲۱.۳۴۴	۸۵	۱۶۷	۱۳۲	۱۲۸.۶۱	Ethi
۰.۴۸۸-	۰.۲۲۳-	۸.۵	۳۱	۶۷	۵۱	۵۰.۹۸	Obli
۰.۰۶۶-	۰.۱۸۹-	۸.۱۷۳	۳۵	۷۶	۵۷	۵۷.۱۱	Incla
۰.۰۳۹-	۰.۰۴۱-	۳.۷۸۷	۸	۲۴	۱۷	۱۶.۸۱	Csr
۰.۷۷۱	۰.۱۷۴-	۷.۳۹۸	۳۵	۶۴	۵۱	۴۹.۶۸	Exac

¹ financial reporting quality

۰.۴۷۶	۰.۱۲۴	۱	۱	۵	۳	۲.۵۳	Age
۰.۵۳۳	۰.۲۴۴	۱.۰۸۱	۱	۵	۳	۲.۶	Educ
۰.۹۶	-۱.۰۲۴	۱.۲۵۲	۱	۷	۶	۵.۵۷	Poac
-۰.۶۷۷	-۰.۲۸۵	۱.۲۰۲	۱	۵	۳	۳.۲۹	Woex
-۰.۷۷۶	۰.۶۱۵	۰.۸۵۹	۱	۴	۲	۱.۸۱	Fist
-۱.۳۰۹	۰.۸۴۱	۰.۴۶۳	۰	۱	۰	۰.۳۱	Gender

تحلیل توصیفی متغیرهای تحقیق

توصیف متغیرهای از آن جهت دارای اهمیت است که نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش براساس داده‌ها و شاخص‌های این متغیرها استخراج می‌گردد. داده‌های تحقیق دارای مقیاس فاصله‌ای هستند. برای توصیف متغیرهای پژوهش از شاخص‌های مرکزی و پراکندگی استفاده شده است که در ادامه به آنها پرداخته شده است. با توجه به جدول (۲-۴) میانگین کیفیت گزارشگری مالی (Firequ) ۷۶.۲۷ است. همچنین انحراف معیار یکی از پرکارترین مقیاس پراکندگی است که اگر مقادیر در اطراف میانگین متراکم باشند انحراف معیار کوچک و اگر از میانگین شان دور باشند مقدارش بزرگ است. همانطور در جدول (۲-۴) نشان داده شده است مقدار انحراف معیار نزدیک به میانگین می باشد و نشان دهنده این است که داده‌ها در اطراف میانگین متراکم می باشند. میزان عدم تقارن منحنی فراوانی را چولگی می نامند. اگر ضریب چولگی صفر باشد، جامعه کاملاً متقارن است و چنانچه این ضریب مثبت باشد، چولگی به راست و اگر ضریب منفی باشد چولگی به چپ دارد. ضریب چولگی کیفیت گزارشگری مالی منفی می باشد که نشان می دهد توزیع نرمال و چوله به چپ می باشد. پارامتر پراکندگی میزان کشیدگی یا پخی منحنی فراوانی نسبت به منحنی نرمال استاندارد را برجستگی یا کشیدگی می نامند. اگر کشیدگی حدود صفر باشد، یعنی منحنی فراوانی از لحاظ کشیدگی وضع متعادل و نرمالی دارد، اگر این مقدار مثبت باشد منحنی برجسته و اگر منفی باشد منحنی پهن می باشد.

آمار استنباطی مربوط به فرضیه‌های پژوهش

آزمون کلموگروف اسمیرنوف

توزیع نرمال، یکی از مهمترین توزیع‌های احتمالی پیوسته در نظریه احتمالات است. دلیل اصلی این پدیده، نقش توزیع نرمال در قضیه حد مرکزی است که با افزایش تعداد نمونه‌ها، دارای توزیعی بسیار نزدیک به توزیع نرمال می‌شود. نرمال بودن توزیع متغیرها از مفروضه بنیادی کاربرد آزمون‌های پارامتریک است. البته الزامی به نرمال بودن توزیع نیست و در صورت بزرگ بودن حجم نمونه آماری و نبود چولگی شدید قابل توجیه است. برای آزمون توزیع متغیرهای مورد مطالعه تحقیق از آزمون کولموگروف-اسمیرنوف^۱ استفاده شده است. بر اساس نتایج آزمون نرمالیتی سطح معنی‌داری محاسبه شده برای متغیرهای تحقیق بیشتر از ۰/۰۵ است که از نرمال بودن توزیع آن‌ها حمایت کرده است.

H_0 : داده‌ها نرمال هستند (داده‌ها از جامعه نرمال نیامده‌اند).

H_1 : داده‌ها نرمال هستند (داده‌ها از جامعه نرمال آمده‌اند).

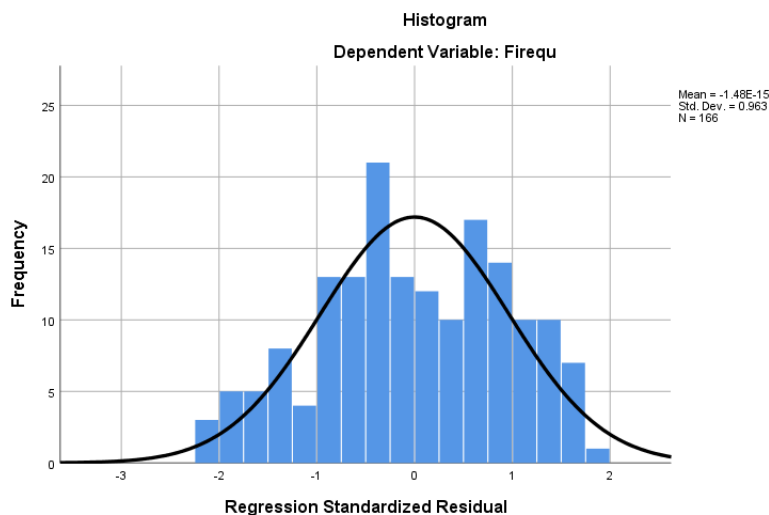
جدول (۳): نتایج آزمون نرمال بودن متغیرهای پژوهش

نتیجه	Sig	آماره z	متغیر تحقیق
نرمال هست	۰.۰۷۹	۰.۰۸۱	Firequ
نرمال هست	۰.۰۹۸	۰.۱۲۲	Diversity

^۱ Kolmogorov-Smirnov

Coac	۰.۱۲۴	۰.۰۹۵	نرمال هست
Ethi	۰.۱۰۶	۰.۰۷۸	نرمال هست
Obli	۰.۰۸۸	۰.۰۵۳	نرمال هست
Incla	۰.۰۷۳	۰.۰۵۸	نرمال هست
Csr	۰.۱۰۷	۰.۰۸۱	نرمال هست
Exac	۰.۰۸۹	۰.۰۸۳	نرمال هست
Age	۰.۲۱۵	۰.۰۹۰	نرمال هست
Educ	۰.۱۷۹	۰.۱۰۲	نرمال هست
Poac	۰.۲۴۴	۰.۰۶۸	نرمال هست
Woex	۰.۱۷۴	۰.۰۶۳	نرمال هست
Fist	۰.۲۸۴	۰.۱۶۰	نرمال هست
Gender	۰.۴۳۹	۰.۰۵۴	نرمال هست

نمودار نرمال بودن متغیر وابسته



بررسی عدم وجود هم خطی بین متغیرهای مستقل

همان گونه که در جدول شماره ۴ نیز مشاهده می شود، مقادیر تورم واریانس برای متغیر بیشتر از ۱ و کمتر از ۴ بوده و مقادیر تحمل نیز برای متغیر مستقل بیشتر از ۰/۳ بوده است که با توجه به توضیحات ارائه شده می توان به این نتیجه رسید که بین متغیرهای مستقل هم خطی وجود ندارد و می توانند در یک مدل رگرسیونی به صورت همزمان وارد شوند.

جدول (۴): نتایج آزمون عدم وجود هم خطی

متغیر مستقل	تورم واریانس (VIF)	تحمل واریانس (Tolerance)
Diversity	۱.۰۸۳	۰.۹۴۲
Coac	۱.۱۰۵	۰.۹۰۵
Ethi	۱.۱۰۸	۰.۹۱۰
Obli	۱.۰۸۵	۰.۹۲۲
Incla	۱.۰۵۱	۰.۹۵۲
Csr	۱.۰۹۰	۰.۹۱۷
Exac	۱.۳۰۵	۰.۹۰۷

۰.۹۵۶	۱.۰۴۶	Age
۰.۹۲۷	۱.۰۷۹	Educ
۰.۹۲۳	۱.۰۸۳	Poac
۰.۸۹۷	۱.۱۱۵	Woex
۰.۹۲۱	۱.۰۸۶	Fist
۰.۹۵۳	۱.۰۴۹	Gender

نتایج ضرایب رگرسیون چندگانه

جدول (۵): نتایج ضرایب رگرسیون چندگانه

Sig.	T	ضرایب غیراستاندارد			متغیرها
		ضرایب استاندارد Beta	Std. Error	B	
۰.۰۰۰	۳.۹۲۱	-	۱۵.۰۲۲	۵۸.۹۰۶	مقدار ثابت
۰.۰۱۵	۲.۶۲۴	۰.۲۷۶	۰.۹۷۳	۲.۶۷۳	تنوع حسابرسان امضا کننده
۰.۰۰۹	۲.۷۲۶	۰.۰۵۶	۰.۶۳۹	۲.۱۰۱	شایستگی حسابرسان
۰.۰۱۸	۲.۴۹۹	۰.۱۱۱	۰.۷۲۹	۲.۰۴۶	اخلاق حرفه ای
۰.۰۰۴	۲.۹۴۹	۰.۰۷۳	۰.۷۱۱	۲.۱۰۶	تعهد
۰.۰۰۷	۲.۰۱۷	۰.۰۷۱	۰.۷۱۴	۲.۰۰۲	شفاف سازی اطلاعات
۰.۰۱۳	۲.۰۱۲	۰.۰۷۸	۰.۲۵۳	۲.۲۵۶	مسئولیت اجتماعی
۰.۰۰۵	۲.۵۳۲	۰.۱۲۰	۰.۷۷۶	۲.۲۰۰	تجربه حسابداران
۰.۰۲۲	۲.۳۲۱	۰.۱۷۵	۰.۹۲۵	۲.۱۴۸	سن حسابداران
۰.۰۳۰	۲.۵۲۳	۰.۱۱۶	۰.۸۷۴	۲.۲۳۳	میزان تحصیلات
۰.۰۰۰	۳.۹۴۹	۰.۳۰۳	۰.۷۵۷	۲.۹۹۰	سمت حسابداران
۰.۰۴۱	۲.۹۵۶	۰.۰۷۴	۰.۷۹۹	۲.۷۶۳	سابقه خدمت
۰.۰۳۴	۲.۹۷۰	۰.۰۷۴	۱.۱۰۵	۲.۰۷۱	رشته تحصیلی
۰.۴۹۱	-۰.۶۹۱	-۰.۰۵۲	۲.۰۰۶	-۱.۳۸۶	جنسیت

تحلیل فرضیه اول اصلی

آزمون این فرضیه براساس نتایج تحلیل رگرسیون انجام گرفته است. ضریب تنوع حسابرسان امضا کننده بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری دارای آماره بحرانی محاسبه شده به مقدار ۲.۶۲۴ و سطح معنی داری آزمون کمتر از ۰/۰۵ است که از تاثیر معنادار ضریب تنوع حسابرسان امضا کننده بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری حمایت شده است. بنابراین شواهد گردآوری شده از طریق نمونه آماری بر اساس تئوری احتمالات بیانگر رد فرضیه صفر است. با توجه به مثبت بودن ضریب بتا (۲.۶۷۳) می توان گفت که تنوع حسابرسان امضا کننده گزارش حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری اثر مستقیم و مثبت دارد. بنابراین فرض H_0 رد می شود و فرضیه مقابل آن مورد حمایت قرار می گیرد.

تحلیل فرضیه دوم اصلی

آزمون این فرضیه براساس نتایج تحلیل رگرسیون انجام گرفته است. ضریب شایستگی حسابرسان بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری دارای آماره بحرانی محاسبه شده به مقدار ۲.۷۲۶ و سطح معنی داری آزمون کمتر از ۰/۰۵ است که از

تاثیر معنادار ضریب شایستگی حسابرسان بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری حمایت شده است. بنابراین شواهد گردآوری شده از طریق نمونه آماری بر اساس تئوری احتمالات بیانگر رد فرضیه صفر است. با توجه به مثبت بودن ضریب بتا (۲۰۱۱) می‌توان گفت که شایستگی حسابرسان بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری اثر مستقیم و مثبت دارد. بنابراین فرض H_0 رد می‌شود و فرضیه مقابل آن مورد حمایت قرار می‌گیرد.

تحلیل فرضیه سوم اصلی

آزمون این فرضیه براساس نتایج تحلیل رگرسیون انجام گرفته است. ضریب اخلاق حرفه ای بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری دارای آماره بحرانی محاسبه شده به مقدار ۲۰۴۹۹ و سطح معنی‌داری آزمون کمتر از ۰/۰۵ است که از تاثیر معنادار ضریب اخلاق حرفه ای بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری حمایت شده است. بنابراین شواهد گردآوری شده از طریق نمونه آماری بر اساس تئوری احتمالات بیانگر رد فرضیه صفر است. با توجه به مثبت بودن ضریب بتا (۲۰۶۴) می‌توان گفت که اخلاق حرفه ای بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری اثر مستقیم و مثبت دارد. بنابراین فرض H_0 رد می‌شود و فرضیه مقابل آن مورد حمایت قرار می‌گیرد.

تحلیل فرضیه اول فرعی

آزمون این فرضیه براساس نتایج تحلیل رگرسیون انجام گرفته است. ضریب تعهد بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری دارای آماره بحرانی محاسبه شده به مقدار ۲۰۹۴۹ و سطح معنی‌داری آزمون کمتر از ۰/۰۵ است که از تاثیر معنادار ضریب تعهد بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری حمایت شده است. بنابراین شواهد گردآوری شده از طریق نمونه آماری بر اساس تئوری احتمالات بیانگر رد فرضیه صفر است. با توجه به مثبت بودن ضریب بتا (۲۰۱۰۶) می‌توان گفت که تعهد بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری اثر مستقیم و مثبت دارد. بنابراین فرض H_0 رد می‌شود و فرضیه مقابل آن مورد حمایت قرار می‌گیرد.

تحلیل فرضیه دوم فرعی

آزمون این فرضیه براساس نتایج تحلیل رگرسیون انجام گرفته است. ضریب شفاف سازی اطلاعات بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری دارای آماره بحرانی محاسبه شده به مقدار ۲۰۱۷ و سطح معنی‌داری آزمون کمتر از ۰/۰۵ است که از تاثیر معنادار ضریب شفاف سازی اطلاعات بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری حمایت شده است. بنابراین شواهد گردآوری شده از طریق نمونه آماری بر اساس تئوری احتمالات بیانگر رد فرضیه صفر است. با توجه به مثبت بودن ضریب بتا (۲۰۰۲) می‌توان گفت که شفاف سازی اطلاعات بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری اثر مستقیم و مثبت دارد. بنابراین فرض H_0 رد می‌شود و فرضیه مقابل آن مورد حمایت قرار می‌گیرد.

تحلیل فرضیه سوم فرعی

آزمون این فرضیه براساس نتایج تحلیل رگرسیون انجام گرفته است. ضریب مسئولیت اجتماعی بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری دارای آماره بحرانی محاسبه شده به مقدار ۲۰۱۲ و سطح معنی‌داری آزمون کمتر از ۰/۰۵ است که از تاثیر معنادار ضریب مسئولیت اجتماعی بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری حمایت شده است. بنابراین شواهد گردآوری شده از طریق نمونه آماری بر اساس تئوری احتمالات بیانگر رد فرضیه صفر است. با توجه به مثبت بودن

ضریب بتا (۲.۲۵۶) می‌توان گفت که مسئولیت اجتماعی بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری اثر مستقیم و مثبت دارد. بنابراین فرض H_0 رد می‌شود و فرضیه مقابل آن مورد حمایت قرار می‌گیرد.

تحلیل فرضیه چهارم فرعی

آزمون این فرضیه براساس نتایج تحلیل رگرسیون انجام گرفته است. ضریب تجربه حسابداران بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری دارای آماره بحرانی محاسبه شده به مقدار ۲.۵۳۲ و سطح معنی‌داری آزمون کمتر از ۰/۰۵ است که از تاثیر معنادار ضریب تجربه حسابداران بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری حمایت شده است. بنابراین شواهد گردآوری شده از طریق نمونه آماری بر اساس تئوری احتمالات بیانگر رد فرضیه صفر است. با توجه به مثبت بودن ضریب بتا (۲.۲۰۰) می‌توان گفت که تجربه حسابداران بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری اثر مستقیم و مثبت دارد. بنابراین فرض H_0 رد می‌شود و فرضیه مقابل آن مورد حمایت قرار می‌گیرد.

تحلیل فرضیه پنجم فرعی

آزمون این فرضیه براساس نتایج تحلیل رگرسیون انجام گرفته است. ضریب سن حسابداران بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری دارای آماره بحرانی محاسبه شده به مقدار ۲.۳۲۱ و سطح معنی‌داری آزمون کمتر از ۰/۰۵ است که از تاثیر معنادار ضریب سن حسابداران بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری حمایت شده است. بنابراین شواهد گردآوری شده از طریق نمونه آماری بر اساس تئوری احتمالات بیانگر رد فرضیه صفر است. با توجه به مثبت بودن ضریب بتا (۲.۱۴۸) می‌توان گفت که سن حسابداران بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری اثر مستقیم و مثبت دارد. بنابراین فرض H_0 رد می‌شود و فرضیه مقابل آن مورد حمایت قرار می‌گیرد.

تحلیل فرضیه ششم فرعی

آزمون این فرضیه براساس نتایج تحلیل رگرسیون انجام گرفته است. ضریب میزان تحصیلات بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری دارای آماره بحرانی محاسبه شده به مقدار ۲.۵۲۳ و سطح معنی‌داری آزمون کمتر از ۰/۰۵ است که از تاثیر معنادار ضریب میزان تحصیلات بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری حمایت شده است. بنابراین شواهد گردآوری شده از طریق نمونه آماری بر اساس تئوری احتمالات بیانگر رد فرضیه صفر است. با توجه به مثبت بودن ضریب بتا (۲.۳۳۱) می‌توان گفت که میزان تحصیلات بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری اثر مستقیم و مثبت دارد. بنابراین فرض H_0 رد می‌شود و فرضیه مقابل آن مورد حمایت قرار می‌گیرد.

تحلیل فرضیه هفتم فرعی

آزمون این فرضیه براساس نتایج تحلیل رگرسیون انجام گرفته است. ضریب سمت حسابداران بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری دارای آماره بحرانی محاسبه شده به مقدار ۳.۹۴۹ و سطح معنی‌داری آزمون کمتر از ۰/۰۵ است که از تاثیر معنادار ضریب سمت حسابداران بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری حمایت شده است. بنابراین شواهد گردآوری شده از طریق نمونه آماری بر اساس تئوری احتمالات بیانگر رد فرضیه صفر است. با توجه به مثبت بودن ضریب بتا (۲.۹۹۰) می‌توان گفت که سمت حسابداران بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری اثر مستقیم و مثبت دارد. بنابراین فرض H_0 رد می‌شود و فرضیه مقابل آن مورد حمایت قرار می‌گیرد.

تحلیل فرضیه هشتم فرعی

آزمون این فرضیه براساس نتایج تحلیل رگرسیون انجام گرفته است. ضریب سابقه خدمت بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری دارای آماره بحرانی محاسبه شده به مقدار ۲.۹۵۶ و سطح معنی‌داری آزمون کمتر از ۰/۰۵ است که از تاثیر معنادار ضریب سابقه خدمت بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری حمایت شده است. بنابراین شواهد گردآوری شده از طریق نمونه آماری بر اساس تئوری احتمالات بیانگر رد فرضیه صفر است. با توجه به مثبت بودن ضریب بتا (۲.۷۶۳) می‌توان گفت که سابقه خدمت بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری اثر مستقیم و مثبت دارد. بنابراین فرض H_0 رد می‌شود و فرضیه مقابل آن مورد حمایت قرار می‌گیرد.

تحلیل فرضیه نهم فرعی

آزمون این فرضیه براساس نتایج تحلیل رگرسیون انجام گرفته است. ضریب رشته تحصیلی بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری دارای آماره بحرانی محاسبه شده به مقدار ۲.۹۷۰ و سطح معنی‌داری آزمون کمتر از ۰/۰۵ است که از تاثیر معنادار ضریب رشته تحصیلی بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری حمایت شده است. بنابراین شواهد گردآوری شده از طریق نمونه آماری بر اساس تئوری احتمالات بیانگر رد فرضیه صفر است. با توجه به مثبت بودن ضریب بتا (۲.۰۷۱) می‌توان گفت که رشته تحصیلی بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری اثر مستقیم و مثبت دارد. بنابراین فرض H_0 رد می‌شود و فرضیه مقابل آن مورد حمایت قرار می‌گیرد.

تحلیل فرضیه دهم فرعی

آزمون این فرضیه براساس نتایج تحلیل رگرسیون انجام گرفته است. ضریب جنسیت بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری دارای آماره بحرانی محاسبه شده به مقدار ۰.۶۹۱ و سطح معنی‌داری آزمون بیشتر از ۰/۰۵ است که از تاثیر معنادار ضریب جنسیت بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری حمایت نشده است. بنابراین شواهد گردآوری شده از طریق نمونه آماری بر اساس تئوری احتمالات بیانگر عدم رد فرضیه صفر است. بنابراین می‌توان گفت که جنسیت بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری اثر ندارد. فرض H_0 رد نمی‌شود و فرضیه مقابل آن مورد حمایت قرار نمی‌گیرد.

جدول (۶): خلاصه نتایج فرضیه‌های پژوهش

نتیجه آزمون فرضیه	آزمون روابط بین متغیرها	فرضیه
تایید فرضیه	نوع حسابرسان امضا کننده گزارش حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی در حسابداری تاثیر دارد.	فرضیه اول اصلی
تایید فرضیه	شایستگی حسابداران بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری تاثیر دارد.	فرضیه دوم اصلی
تایید فرضیه	اخلاق حرفه‌ای بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری تاثیر دارد.	فرضیه سوم اصلی
تایید فرضیه	تعهد بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری تاثیر دارد.	فرضیه اول فرعی
تایید فرضیه	شفاف سازی اطلاعات بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری تاثیر دارد.	فرضیه دوم فرعی
تایید فرضیه	مسئولیت پذیری اجتماعی بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری تاثیر دارد.	فرضیه سوم فرعی
تایید فرضیه	تجربه حسابداران بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری تاثیر دارد.	فرضیه چهارم فرعی
تایید فرضیه	سن حسابداران بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری تاثیر دارد.	فرضیه پنجم فرعی
تایید فرضیه	میزان تحصیلات بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری تاثیر دارد.	فرضیه ششم فرعی
تایید فرضیه	سمت حسابداران بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری تاثیر دارد.	فرضیه هفتم فرعی
تایید فرضیه	سابقه خدمت بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری تاثیر دارد.	فرضیه هشتم فرعی
تایید فرضیه	رشته تحصیلی بر کیفیت گزارشگری مالی درحسابداری تاثیر دارد.	فرضیه نهم فرعی

فرضیه دهم فرعی	جنسیت بر کیفیت گزارشگری مالی در حسابداری تاثیر دارد.	رد فرضیه
----------------	--	----------

پیشنهادهای پژوهش

پیشنهادهای کاربردی برگرفته از نتایج پژوهش حاضر

- با توجه به اهمیت شفافیت گزارشگری مالی در بورس، به سازمان بورس و اوراق بهادار توصیه می‌شود که پاداش و مزایایی برای شرکت‌های با شفافیت گزارشگری مالی بالا و تنبیه‌هایی برای شرکت‌های با شفافیت گزارشگری مالی پایین در نظر گرفته شود تا شرکت‌ها در جهت ارتقای جایگاه خود از لحاظ شفافیت گزارشگری مالی و اطلاع‌رسانی مناسب گام بردارند. بدین ترتیب، بورس اوراق بهادار تهران می‌تواند از پیامدهای کیفیت افشای مناسب بهره‌مند شود.
- با توجه به تاثیر مثبت و سازنده دستورالعمل اجرایی افشای اطلاعات شرکت‌های ثبت شده نزد سازمان در بهبود شفافیت گزارشگری مالی پیشنهاد می‌شود که قوانین، مقررات و دستورالعمل‌های مشابهی مصوب شود. تصویب چنین قوانینی، انگیزه و اطمینان کافی را در سرمایه‌گذاران نسبت به حفظ حقوق آن‌ها ایجاد خواهد کرد که این امر به نوبه خود باعث تشویق سرمایه‌گذاری در بورس خواهد شد.
- به مؤسسات حسابرسی پیشنهاد می‌شود در انتخاب شرکای حسابرسی به ترکیب زن و مرد و جنسیت آنها نیز توجه داشته باشند و حتی الامکان از یک عضو زن استفاده نمایند. در پایان به پژوهشگران آتی توصیه می‌شود که عوامل تأثیرگذار بر رابطه بین جنسیت شریک مؤسسه حسابرسی و ریسک سقوط آتی قیمت سهام شرکت را شناسایی و آزمون نمایند.
- همچنین پیشنهاد می‌شود تأثیر جنسیت شریک مؤسسه حسابرسی بر همزمانی قیمت سهام شرکت‌ها نیز بررسی شود.

پیشنهادهای آتی به سایر پژوهشگران

- موضوع پژوهش به صورت جداگانه در صنعت‌های مختلف، بررسی و تحلیل و با نتایج حاصل از این پژوهش مقایسه شوند.
- پیشنهاد می‌شود این تحقیق در سال‌های آتی در بازه زمانی بیشتری مورد آزمون قرار گیرد.
- پیشنهاد می‌شود در مطالعات آتی هنگام در نظر گرفتن ترتیب حساب‌برسان امضاکننده، مؤسسات حسابداری باید توجه بیشتری به ویژگی‌های فردی حساب‌برسان امضاکننده داشته باشند و در هنگام حسابرسی یک شرکت پذیرفته شده در بورس، تلاش کنند تا تنوع حساب‌برسان امضاءکننده را کاهش دهند.
- پیشنهاد می‌شود بررسی کیفیت حسابرسی در شرکت‌های بورسی واگذار شده توسط سازمان خصوصی و مقایسه نتایج حاصل از آن با نتایج این تحقیق.
- پیشنهاد می‌شود: بررسی رابطه غیر خطی بین مسؤلیت اجتماعی و کیفیت گزارشگری مالی.
- پیشنهاد می‌شود: تکرار این پژوهش با استفاده از وقفه‌های زمانی و بررسی اثر افزایش وقفه بر بهبود پیش بینی مدل.
- بررسی تأثیر مسؤلیت اجتماعی بر متغیرهای حسابداری در بخش‌های مالکیت دولتی و خصوصی.
- مقایسه قدرت توضیحی سایر مؤلفه‌های اخلاقی با معیارهای اخلاقی استفاده شده در این پژوهش در تعیین کیفیت گزارشگری مالی.

منابع

- ✓ احمدیان، محمد، (۱۳۹۷)، ارتباط بین کیفیت حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی، یازدهمین کنفرانس بین المللی حسابداری و مدیریت و هفتمین کنفرانس کارآفرینی و نوآوری های باز، تهران، شرکت همایشگران مهر اشراق.
- ✓ اسکات، ریچارد دابلیو، و جرال د اف. دیویس، (۱۳۸۲)، سازمان و سازماندهی، دیدگاه سیستم های عقلانی، طبیعی اسلامی.
- ✓ اسلامی، سیدحسن، دروغ مصلحت آمیز: بحثی در مفهوم و گستره آن، قم: بوستان کتاب، دفتر تبلیغات.
- ✓ ایزدی فر، علی اکبر، (۱۳۸۰)، حیل های شرعی بخش عقود، بابل سر: دانشگاه مازندران.
- ✓ بصیری، یعقوب، قویدل، حسین، کاظم زاده، سیامک، (۱۳۹۹)، بررسی تاثیر اخلاق حرفه ای مدیران بر عملکرد سازمانی و ارتقاء شایستگی کارکنان اداره کل گمرک بازرگان، اولین کنفرانس بین المللی چالش ها و راهکارهای نوین در مهندسی صنایع و مدیریت و حسابداری، ساری.
- ✓ تفضلی، احمد، (۱۳۷۶)، تاریخ ادبیات ایران پیش از اسلام، به کوشش ژاله آموزگار، تهران: سخن.
- ✓ جزنی، نسرن، (۱۳۷۸)، مدیریت منابع انسانی (ویراست دوم). تهران: نشر نی.
- ✓ جهانگیرزاده، محمدرضا، و همکاران، رشد اخلاقی، کتاب راهنما (۲ جلد)، قم: پژوهشگاه علوم و فرهنگ.
- ✓ حسینی، احمد، گودرزی، کاظم، (۱۳۹۷)، نقش اخلاق در حسابداری و حسابرسی صنعتی، دومین کنفرانس بین المللی تحولات نوین در مدیریت، اقتصاد و حسابداری، تهران، موسسه آموزش عالی علامه خویی (ره)، شرکت بین المللی کوش.
- ✓ خرقانی، بابک، (۱۴۰۱)، اخلاق و حرفه ای گرایی در حسابداری، اولین کنفرانس ملی نوگرایی در پژوهش های مدیریت، حسابداری و اقتصاد، مشهد.
- ✓ خسروی، رضا، (۱۳۹۲)، بررسی ارتباط بین سطح دانش حسابداری مدیران با میزان بکارگیری هزینه های فرصت از دست رفته توسط آنها در تصمیمات راجع به تخصیص منابع، دومین کنفرانس بین المللی مدیریت، کارآفرینی و توسعه اقتصادی، قم، دانشگاه پیام نور.
- ✓ رحمانی، علی، ولی زاده لاریجانی، اعظم، میرزایی بیرامی، راحله، (۱۳۹۹)، استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) و کیفیت گزارشگری مالی، پژوهش های حسابداری مالی، دوره ۱۲، شماره ۴، صص ۵۹-۷۸.
- ✓ رفیعی، آزاده، کریمیان مقدم، سیدمحسن، محمودی، ابوالفضل، حقیقی، یاسر، (۱۳۹۲)، تاثیر شایستگی حسابرس داخلی بر زمان اجرای حسابرسی مستقل، همایش حسابداری ایران، دوره ۱۱، شماره ۵، صص ۲۳۹.
- ✓ صدیقیان، محمدجواد، عباس پور تاج خاتونی، وحید، (۱۳۹۸)، بررسی رابطه حسابداری و فرهنگ، هفتمین کنفرانس ملی رویکردهای نوین در مدیریت، اقتصاد و حسابداری، بابل، موسسه علمی تحقیقاتی کومه علم آوران دانش.
- ✓ علوی، سیدصحبت اله، (۱۴۰۰)، رابطه بین شاخص ها و مولفه های اخلاق حرفه ای و رضایت و تعهد سازمانی کارکنان استانداردی تبریز، چهارمین کنفرانس ملی و نخستین کنفرانس بین المللی الگوهای نوین مدیریت و کسب و کار، تهران.
- ✓ غلام پور، میثم، پورشافعی، هادی، (۱۳۹۹)، اخلاق حرفه ای در تربیت، انتشارات دانشگاه بیرجند.
- ✓ فرامرزی قراملکی، احد، (۱۳۹۶)، اخلاق حرفه ای، انتشارات مجنون، چاپ هجدهم.
- ✓ فرهنگی نصرتی، ماهورزی، یعقوبی، مهدی، (۱۳۹۵)، تاثیر رعایت اخلاق در هزینه خدمات غیر حسابرسی در اطمینان از شفافیت گزارشگری مالی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، سومین کنفرانس بین المللی حسابداری، اقتصاد و مدیریت مالی، تهران، انتشارات بین المللی SCIJOUR، انجمن پویش.

- ✓ فیاضیان نسب، سیمین، پورمحمد، عطری، (۱۴۰۰)، تاثیر گزارشهای دقیق مالی بر کیفیت گزارشگری و حسابداری تعهدی در واحدهای مالی و حسابداری شهرداریهای استان کردستان، سومین کنفرانس بین المللی علوم انسانی، تهران.
- ✓ قربانعلی، حسام، (۱۳۹۶)، تاثیر فرهنگ سازمانی بر جهت گیری بازار و عملکرد کسب و کار، اولین کنفرانس ملی پژوهش های نوین ایران و جهان در مدیریت، اقتصاد و حسابداری و علوم انسانی، شیراز، دانشگاه علمی کاربردی شوشتر.
- ✓ قربانی، بهروز، عرب وند، آوا، (۱۴۰۰)، تاثیر توانایی مدیریتی بر ارزش شرکت و کیفیت گزارشگری مالی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، دوازدهمین کنفرانس بین المللی پژوهش های نوین در مدیریت، اقتصاد و توسعه.
- ✓ کاظمی، حمید، فخری، مهری، سلطانی، افسانه، (۱۳۹۶)، ارزیابی آمادگی سازمانی جهت پیاده سازی نظام حسابداری تعهدی بر مبنای مدل SV مکینزی در موسسات پژوهشی وابسته به وزارت علوم، تحقیقات و فناوری (از دیدگاه مدیران مالی، کارشناسان، کارکنان و حسابداران شاغل در موسسات پژوهشی)، کنفرانس سالانه پارادایم های نوین مدیریت در حوزه هوشمندی، تهران، دبیرخانه دائمی کنفرانس، دانشگاه تهران.
- ✓ کرمی، سحر، اللهیاری، عباس، رضایی، علیرضا، (۱۴۰۰)، بررسی روابط بین پذیرش استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) و حمایت از سرمایه گذاران با مدیریت سود در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه علمی تخصصی رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، دوره ۵، شماره ۶۶، صص ۱۱۸-۱۰۳.
- ✓ محسنی، عبدالرضا، بختیاری، عیسی، (۱۳۹۷)، تاثیر فرهنگ سازمانی بر پذیرش تکنیک های حسابداری مدیریت، پنجمین کنفرانس ملی پژوهشهای کاربردی در مدیریت و حسابداری، تهران، انجمن مدیریت ایران.
- ✓ مشکی میاوقی، مهدی، قلیزاده، محمدحسن، باطنی، نیما، (۱۴۰۱)، بررسی اثر کیفیت گزارشگری مالی بر کاهش جنبه کم سرمایه گذاری در شرکتهای غیرمالی، اولین کنفرانس ملی نوگرایی در پژوهش های مدیریت، حسابداری و اقتصاد، مشهد.
- ✓ مصدق، فاطمه، قاسمی، مصطفی، (۱۴۰۱)، ارائه الگوی پارادایمی اخلاق حرفه ای مدیران در خوانایی و کیفیت گزارشگری مالی، دومین کنفرانس مهندسی صنایع، مدیریت، حسابداری و اقتصاد.
- ✓ AAA Financial Accounting Standard Committee. (2000). "Commentary: SEC Auditor Independence Requirements". Accounting Horizons. Vol.15. No.4. December 2001. pp.373-386.
- ✓ Abu Bakar, Nur B., Abdul R., Abdul Rahman and Hafiz M., Rashid. (2005). Factors Influencing Auditor Independence:
- ✓ Adebayo, P. A., & Adebisi, W. K. (2016). Effect of firm characteristics on the timeliness of corporate financial reporting: evidence from Nigerian deposit money banks. International Journal of Economics, Commerce and Management, 4(3), 369-381.
- ✓ Athavale, M., Guo, Z., Meng, Y., & Zhang, T. (2022). Diversity of signing auditors and audit quality: Evidence from capital market in China. International Review of Economics & Finance, 78, 554-571.
- ✓ deHaan, E., de Kok, T., Matsumoto, D., & Rodriguez-Vazquez, E. (2023). How Resilient Are Firms' Financial Reporting Processes?. Management Science.
- ✓ deHaan, E., de Kok, T., Matsumoto, D., & Rodriguez-Vazquez, E. (2023). How Resilient Are Firms' Financial Reporting Processes?. Management Science.

- ✓ Agusti, Restu dan Pertiwi N. Putri. (2013). Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Profesionalisme terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Ekonomi*. Vol. 21. No.3. pp. 1-13.
- ✓ AICPA . (1985). *Professional Standards, Volume B: Accounting and Review Services, Ethics, Bylaws, International Accounting, International Auditing, Management Advisory Services. Quality Control, Tax Practice, Commerce Clearing House for the AICPA, Chicago.*
- ✓ AICPA . (1997). *Statement on Auditing Standard No. 82: Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit. New York.*
- ✓ AICPA. (1988). *Statement on Auditing Standard No. 53: The Auditor's Responsibility to Detect and Report Errors and Irregularities. New York.*
- ✓ AICPA. (2002). *Statement on Auditing Standard No. 99: Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit. New York.*
- ✓ Alford, R Strawer and Strawer R. (1990). Does Graduate Education Improve Success in Public Accounting? *Accounting Horizons*, Vol. 4, No. 1, pp. 69-76.
- ✓ Almutairi, Ali R. (2009). Auditor Tenure, Auditor Specialization, and Information Asymmetry. *Managerial Auditing Journal*. Vol. 24. No. 7. pp. 600-623.
- ✓ Amani, Nani dan Sulardi. (2005). Persepsi Akuntan Pendidik dan Praktisi Terhadap Independensi Penampilan Akuntan Publik dan Advertensi Jasa Kantor Akuntan Publik (Survei di Surakarta dan Yogyakarta). *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*. Vol.5. No.2. pp.137-148.
- ✓ American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). "AICPA's Statements on Auditing Standards (SAS) 58 – AU
- ✓ Andraeni, Ni Nyoman Novitasari. (2004). Pengaruh Stres Kerja terhadap Motivasi Kerja dan Kinerja Karyawan PT. H.M.
- ✓ Arens, Alvin. A. and James. K, Loebbecke. (2000). *Auditing an Integrated Approach. 8th edition. Englewood Cliff, New Jersey: Prentice Hall International. Inc.*
- ✓ Arens, et al. (2012). *Auditing and Assurance Service an Integrated Approach. Edition 14th. Person EducationInc: New Jersey.*
- ✓ Attamimi, Muhammad Fikri dan Riduwan, Akhmad. (2015). Faktor – faktor yang Mempengaruhi Skeptisme profesional. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*. Vol. 4. No.7. pp.1-22.
- ✓ Auditors and Users. *The Iranian Accounting and Auditing Review*, Vol.11, No. 38, pp. 53-76.
- ✓ Barth, M. E., & Landsman, W. R. (2010). How did financial reporting contribute to the financial crisis?. *European accounting review*, 19(3), 399-423.
- ✓ Barth, M. E., & Schipper, K. (2008). Financial reporting transparency. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 23(2), 173-190.
- ✓ Batubara, Rizal Iskandar. (2008). Analisis Pengaruh Latar Belakang Pendidikan, Kecakapan Profesional, Pendidikan .Berkelanjutan, dan Independensi Pemeriksa terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan. Tesis. Universitas Sumatera UtaraMedan.
- ✓ Behn, B.K., Choi, H.J., Kang, T. (2008). Audit Quality and Properties of Analyst Earnings Forecasts. *The Accounting Review*, 83(2), 327-349.
- ✓ Beyer, A., Cohen, D. A., Lys, T. Z., & Walther, B. R. (2010). The financial reporting environment: Review of the recent literature. *Journal of accounting and economics*, 50(2-3), 296-343.
- ✓ Bonner, S. (1990). Experience Effect in Auditing: The Role of Task Spesific Knowledge. *The Accounting Review*, 72-92.
- ✓ Boynton, W.C., Walter G. K. (2005). *Modern Auditing, Assurance Services and Integrity of Financial Reporting. 8th Edition, John Wiley & Sons, Inc., New York.*

- ✓ Boyton, W.C., R. J. Johnson and W.G. Kell. 2001. *Modern Auditing*. 7th edition. New York: John Wiley and Sons. Inc.
- ✓ Brown, R. (1968). *A History of Accounting and Accountants*, Frank Cass and Company Limited, Holland.
- ✓ Caramanis, C.V. (1998). Assessing the Impact of 'Liberalisation' on Auditor Behaviour: Accounting, Research in Politically Charged Contexts. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, No. 1, pp. 562-92.
- ✓ Caramanis, C.V. (1999). *International Accounting Firms Versus Indigenous Auditors: Intra-Professional Conflict in the*
- ✓ Chan Lee, Pin-& Yiheng Wang, Tzu-Ping Lo, Danbing Long(2018). An integrated system framework of building information modelling and geographical information system for utility tunnel maintenance management, *Tunnelling and Underground Space Technology*, Volume 79, September (2018), Pages 263-273
- ✓ Chen, C.Y., Lin, C.J., Lin, Y.C. 2004. Audit Partner Tenure, Audit Firm Tenure and Discretionary Accruals: Does Long Auditor Tenure Impair Earnings Quality? Working Paper, Hong Kong University of Science and Technology.
- ✓ Cheng, R.H., Engstrom, J.H., Kattelus, S.C. (2002). Educating government financial manager: university collaboration between business and public administration. *The Journal of Government Financial Management*, 51(3), 1-15.
- ✓ Christiawan, Yulius Yogi. (2002). Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*. Vol.4. No. 2. pp. 79-92.
- ✓ Cohen, A., Gabriel, S. (2010). The Effectiveness of Internal Auditing: An Empirical Examination of its Determinants in Israeli Organisations. *Australian Accounting Review*, 54(20), 3.
- ✓ Dao, Mai and Pham Trung. (2014). Audit Tenure, Auditor Specialization and Audit Report Lag. *Managerial Auditing Journal*. Vol. 29. No. 6. pp. 490-512.
- ✓ Darayasa dan Wisadha. (2016). Etika Auditor sebagai Pemoderasi Pengaruh Kompetensi dan Independensi pada Kualitas Audit di Kota Denpasar. *E-Jurnal Universitas Udayana*. Vol. 15. ISSN: 2302-8556. No. 1. pp. 142-170.
- ✓ Dechow, P., Sloan, R. & Sweeney, A. (1996). Causes and Consequences of Earnings Manipulation: An Analysis of
- ✓ Deli, Leni., Fatma, Ade., dan Syarif Firman. 2015. Faktor –faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Moderating Variabel. *Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis*. Vol. 15. No.1. pp.1-17.
- ✓ Effendy, Taufiq Muhammad. (2010). Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Motivasi terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat dalam Pengawasan Keuangan Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kota Gorontalo). Tesis. Universitas Diponegoro.
- ✓ Empirical Analysis of Auditor Selection in Greece, (1993 to 1997). *The European Accounting Review*, Vol. 10, No. 3, pp.439-59.
- ✓ Fikri, et al., (2015). Faktor – Faktor yang Mempengaruhi Skeptisme Profesional Auditor. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*. Vol.4. No.7. pp. 1-22.
- ✓ Firms Subject to Enforcement Actions by the SEC. *Contemporary Accounting Research* (Spring), 1–36.
- ✓ Francis Jere R. (2004). What Do We Know About Audit Quality? *The British Accounting Review*, Vol. 36, pp. 345-368.
- ✓ Gendron, Y., Jean Bedard. (2006). On the Constitution of Audit Committee Effectiveness. *Accounting, Organizations and Society*. Vol.31. pp.211-239.
- ✓ Getie Mihret, Dessalegn & Mohammed Naif Alshareef & Ayman Bazhair(2018). Accounting professionalization and the state: The case of Saudi Arabia, *Critical Perspectives on Accounting*, Volume 45, June 2017, Pages 29-47

- ✓ Ghozali, Imam. (2008) Structural Equation Modelling. Edisi II. Universitas Diponegoro. Semarang.
- ✓ Ghozali, Imam. (2009). Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS. Semarang. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Vol. 100-125.
- ✓ Gibson, C. H. (2012). Financial reporting and analysis. Cengage Learning.
- ✓ Giri, Ferdinan Efraim. (2010). Pengaruh Tenur Kantor Akuntan Publik (KAP) dan Reputasi KAP terhadap Kualitas Audit: Kasus Rotasi Wajib Auditor Indonesia. Symposium Nasional Akuntansi XIII. Purwokerto.
- ✓ Governmental Accounting Standards Board (GASB). (1999). Basic Financial Statements—and Management's Discussion and Analysis—for State and Local Governments (Statement of Governmental Accounting Standard No. 34). Norwalk, CT.
- ✓ Groveman, H. (1996). How Auditors Can Detect Financial Statement Misstatement. The Secured Lender, Vol. 52, No. 2, p. 46.
- ✓ Gul, Ferid A., Hai Y., Teoh, Beer Andrew H., and Schelluch P. (1994). Theory and Practice of Australian Auditing, Third Edition, Nelson, an International Thomson Publishing Company, Australia.
- ✓ Hairston, S,tephanie A. & Marcus R. Brooks(2018).Derivative accounting and financial reporting quality: A review of the literature,Advances in Accounting, Available online 1 November 201
- ✓ Halim, Abdul. (2013). Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit dengan Anggaran Waktu Audit dan Komitmen Profesional sebagai Variabel Moderasi. Disertasi. Universitas Brawijaya Malang.
- ✓ Handayani, Komang Ayu Tri., dan Merkusiwati, Lely Aryani (2015). Pengaruh Independensi Auditor dan Kompetensi Auditor pada Skeptisme Profesional Auditor terhadap Kualitas Audit. E-Jurnal Universitas Udayana. Vol.10. No.1. pp. 229-243. ISSN:2302-8556.
- ✓ Hanif., Afriana, Rheny. (2013). Pengaruh Struktur Audit, Konflik Peran, dan Ketidakjelasan Peran terhadap Kinerja Auditor. Jurnal Ekonomi. Vol. 21. Nomor 3.
- ✓ Hartono, Jogiyanto. (2016). Metodologi Penelitian Bisnis: Salah Kaprah & Pengalaman – pengalaman. Edisi 6. Yogyakarta. BPF.
- ✓ Hartono. 2010. SPSS 16.0. Analisis Data Statistik dan Penelitian. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- ✓ Hassas-Yeganeh, Yahya and Khaleghi A. (2004). The Expectation Gap of Independent Audit Attest Function, between Auditors and Their Report Users. The Iranian Accounting and Auditing Review, Vol. 11, No. 35, pp. 29-44.
- ✓ Havens, H.S. (1990). The Evolution of the General Accounting Office: From Voucher Audits to Program Evaluations . United States General Accounting Office (GAO).
- ✓ Hermanson, Roger H., Stephen Loeb E., and Strawser R. (1993). Auditing Theory and Practice, Third Edition, Homewood, Boston, US.
- ✓ Höglund, Henrik Dennis Sundvik(2016).Financial reporting quality and outsourcing of accounting tasks: Evidence from small private firmsAdvances in Accounting, Volume 35, December 2016, Pages 125-134
- ✓ Hurtt, R. Kathy. (2010). Development of a Scale to Measure Professional Skepticism. Auditing: A Journal of Practice & Theory.vol. 29. No. 1. pp. 149-171.
- ✓ Ikatan Akuntan Indonesia. (2013). Standar Profesional Akuntan Publik. Jakarta:Salemba Empat.
- ✓ Institut Akuntan Publik Indonesia. (2010). Kode Etik Profesi Akuntan Publik. Institut Akuntan Publik. Jakarta.
- ✓ Institut Akuntan Publik Indonesia. (2011). Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Pernyataan.StandarAuditingSeksi210.,

- http://www.4shared.com/rar/auDCQatj/Standar_Profesional_Akuntan_Pu.html, diakses 15 Mei 2017.
- ✓ Institut Akuntan Publik Indonesia. (2011). Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Pernyataan Standar Auditing Seksi 230., http://www.4shared.com/rar/auDCQatj/Standar_Profesional_Akuntan_Pu.html, diakses 15 Mei 2017.
 - ✓ International Federation of Accountants (IFAC). Professional Scepticism.
 - ✓ Klein, A. (2002). Audit Committee, Board of Director Characteristics, and Earnings Management. *Journal of Accounting and Economics* (August), 375–400.
 - ✓ Kokasih, Ruchjat. (2010). *Auditing (Pemeriksaan Akuntan)*. Edisi III. Jakarta: Erlangga.
 - ✓ Komang, et al., (2015). Pengaruh Independensi Auditor dan Kompetensi Auditor pada Skeptisme Profesional Auditor dan Implikasinya terhadap Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. ISSN: 2302-8556. Vol.10.1. pp.229-243.
 - ✓ Krishnan, Paul C. Schauer. 2000. The Differentiation of Quality among Auditors: Evidence from the Not for Profit Sector. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. Vol. 19. pp. 9-26.
 - ✓ Kusharyanti. (2003). Temuan Penelitian Mengenai Kualitas Audit dan Kemungkinan Topik Penelitian di Masa Datang. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen*. pp. 25-60.
 - ✓ Lacy, J.M. (1990). Auditor/Client Joint Investment and Independence. *Research in Accounting regulation*, Vol. 4, Fall.
 - ✓ Lauw, et al., (2012). Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi*. Vol.4. Mei. pp. 33-56.
 - ✓ Lazuardi, Yanuar & Abid Muhtarom (2017). the effect of organizational culture, work ethic, knowledge level of accounting, and moral hazard on the quality of company's financial report information, (The study is accounting and finance employees in the whole national private company in Gresik)
 - ✓ Lee, C.J., C. Liu, dan T. Wang. (1999). The 150-hour Rule. *Journal of Accounting and Economics*. 27 (2). pp. 203-228.
 - ✓ Lee, T.A. & Stone, M. (1995). Competence and Independence: the Uncongenial Twins of Auditing? *Journal of Business Finance and Accounting*, pp. 1169-1177.
 - ✓ Lee, Tom & Mary Stone. (1995). Competence and Independence: The Congenial Twins of Auditing. *Journal of Business Finance and Accounting*. Vol.22. No.8. pp.1169-1177.
 - ✓ Leni, et al., (2015). Faktor – faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Moderating Variabel. *Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis*. Vol.15. No.1. pp. 1-16.
 - ✓ Libby, R., Bloomfield, R., & Nelson, M. W. (2002). Experimental research in financial accounting. *Accounting, organizations and society*, 27(8), 775-810.
 - ✓ Libby, R., Frederick, D. (1990). Experience and the ability to explain audit findings. *Journal of Accounting Research*, 28, 348-367.
 - ✓ Libby, Robert and David M. Frederick. (1990). Experience and The Ability to Explain Audit Findings. *Journal of Accounting Research*. Vol.28. No.2. pp. 348.
 - ✓ Lubis, Namora Lumongga. (2009). *Depresi Tinjauan Psikologis*. Jakarta: Kencana Prenada Media Group.
 - ✓ Malaysian Loan Officers' Perceptions. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 20, No. 8, pp. 804-822.
 - ✓ Mashayekhi, B and Mashayekh S. (2008). Development of Accounting in Iran. *International Journal of Accounting*, Vol. 43, pp. 66-86.
 - ✓ Mautz, Robert K., and Sharaf, H. (1986). *The Philosophy of Auditing*, American Accounting Association. Thirteenth Edition, Printed in US.

- ✓ McIntosh, E.R. (1999). Competency Framework for Internal Auditing: An Overview. The Institute of Internal Auditors Research Foundation, Altamonte Springs, FL.
- ✓ Meca, Emma García & Isabel-María García-Sánchez (2018). Does managerial ability influence the quality of financial reporting? *European Management Journal*, Volume 36, Issue 4, August 2018, Pages 544-557
- ✓ Menteri Keuangan. (2008). Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.01/2008 pasal 3 tentang "Jasa Akuntan Publik". Jakarta.
- ✓ Mojtahedzadeh, Vida and Aghaei, P. (2005). Factors Affecting on Independent Audit Quality: From the ViewPoint of
- ✓ Mulyadi dan Kanaka Puradiredja, 1998. Auditing, Edisi ke-5. Jakarta: Salemba Empat.
- ✓ Mulyadi. (2002). Auditing Buku I. Edisi Keenam. Jakarta : Salemba Empat.
- ✓ Mulyadi. (2009). Auditing. Edisi Ke-6 Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- ✓ Munawir. (2007). Analisis Laporan Keuangan. Edisi 4. Yogyakarta: Liberty.
- ✓ Nainggolan, Edisah Putra. (2016). Pengaruh Akuntabilitas, Objektivitas terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi. *Human Falah*. Vol. 3. No.1. pp. 93-112.
- ✓ Noor, A. (1996). Auditing, Aldar Aljami'ya, Beirut.
- ✓ Nurwulan1, Liza Laila & Nadya Cipta Nissa Fasha (2018). Professional Commitment and Auditor Experiences on Auditors's Behavior in an Audit Conflict Situation and Impact on The Implementation of Auditors Profession Ethics, the international journal of business review (the jobs review), 1 (1), 2018, 9-19 *The International Journal of Business Review (The Jobs Review) Vol.1 | No.1 | (2018)*
- ✓ Percy J. P. (2007). Fifteen Years of Reformation What Next? *Managerial Auditing Journal*, Vol. 22, No. 2, pp. 226-235.
- ✓ Perry, L. (1984). The SEC's Enforcement Activities. *The CPA Journal*, Vol. 54, No. 4, pp. 9-13.
- ✓ Pickett, K.H., Spencer, H. (2010). *The Internal Auditing Handbook*. Third edition. John Wiley & Sons Ltd, The Atrium, Southern Gate, Chichester, West Sussex, PO19 8SQ, United Kingdom.
- ✓ Rahmina, L. Yuniastuti dan Agoes, Sukrisno. (2014). Influence of Auditor Independence, Audit Tenure, and Audit Fee on Audit Quality of Members of Capital Market Accountant Forum in Indonesia. *Procedia – Social and Behavioral Sciences*. Vol. 164. pp. 324-331.
- ✓ Rusyanti, Rina. (2010). Pengaruh Sikap Skeptisme, Profesionalisme Auditor, dan Tekanan Anggaran Waktu terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Ekonomi*. UIN Syarif Hidayatullah. Jakarta.
- ✓ Sajadi, Hossien and Naseh, L. (2003). The Effectiveness of Certified Auditing of Financial Statements. *The Iranian Accounting and Auditing Review*, Vol. 10, No. 33, pp. 65-91.
- ✓ Salehi, Mahdi and Abedini B. (2008). Iranian Angle Worth of Audit Report. *SCMS Journal*, Vol. 5, No. 2, pp. 82-90.
- ✓ Sampoerna Tbk., Surabaya. Demandiri Online. Akses : 2 April (2019).
- ✓ Saputra, Anton Eka. (2012). Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris pada Auditor di Kantor Akuntan Publik se-Jawa Tengah dan D.I Yogyakarta). *Juraksi*. ISSN: 2301-9328. Vol.1. No.2. pp. 33-48.
- ✓ Sari, Piorina Fortuna, dan Ramantha. (2015). Pengaruh Skeptisme, Pengalaman Audit, Kompetensi, dan Independensi Auditor pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. ISSN:2302-8556. 11.2. pp. 470-482..
- ✓ Section 508". 1989.
- ✓ Sekaran, Uma & Roger Bougie. (2010). *Research Method for Business*. Fifth Edition. USA: John Wiley and Sons. Inc.

- ✓ Sekaran, Uma & Yon, Men Kwan. (2013). *Research Methods for Business: Metodologi Penelitian untuk Bisnis*. Jakarta: Salemba Empat.
- ✓ Setyawati, I., Suroso, S., Suryanto, T., Nurjannah, S.D. (2017). Does Financial Performance of Islamic Banking is better? Panel Data Estimation. *European Research Studies Journal*, 20(2A), 592-606.
- ✓ Sila, Mursalim. (2016). *Pengaruh Karakteristik Auditor terhadap Kualitas Audit dengan Mediasi Pertimbangan Auditor (Studi pada Auditor Kantor Perwakilan BPK RI)*. Universitas Brawijaya.
- ✓ Soh, D.S.B. and Bennie, N.M. (2010). *The Internal Audit Function: Perceptions of Internal Audit Roles, Effectiveness, and Evaluation*. Department of Accounting and Corporate Governance, Macquarie University, Sydney, Australia.
- ✓ Solimun. (2011). *Analisis Variabel Moderasi dan Mediasi*. Program Studi Statistika MIPA Universitas Brawijaya. Malang.
- ✓ Standar Auditing Seksi 210. SPAP. (2001).
- ✓ Standar Auditing Seksi 230. SPAP.(2001).
- ✓ Standar Profesional Akuntan Publik, (2011); 150:1.
- ✓ Sugiyono, Dr., Prof. (2013). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Alfabeta. Bandung.
- ✓ Suryanto, T., Abdul, H., Abdul, R., Malik, A.H. (2016). Corporate Governance Mechanism on the Practice of International Financial Reporting Standards (IFRS) among Muslim Entrepreneurs in Textile Industry – The Case of Malaysia. *International Journal of Economic Perspectives*, 10(2), 164-170.
- ✓ Suttipun, Muttanachai & On-anong Sattayarak, & Photjane Duangpanya, & Somkao Runglertkengkrai (2018). Relationship between competency as per the international education standards for accounting professionals and the awareness and understanding of the Thai financial reporting standards for small and medium sized enterprises: A case study of accounting professionals in Thailand's southern region, *Kasetsart Journal of Social Sciences*, Volume 39, Issue 3, September–December (2018), Pages 432-438.
- ✓ Tan, Hun Tong and Robert Libby. (1997). Tacit Managerial Versus Technical Knowledge as Determinants of Audit Expertise in The Field. *Journal Accounting Research*. pp.97-113.
- ✓ Teoh, S.H. and Wong, T.J. (1993). Auditor Size and the Earnings Response Coefficient. *The Accounting Review*, Vol. 68, pp. 346-66.
- ✓ Trotman, K.T., and A. Wright. (1996). Recency Effects: Task Complexity, Decision Mode and Task Specific Experience. *Behavioral Research in Accounting* (8). pp. 175-193.
- ✓ Tuanakotta, Theodorus M. (2013). *Auditing Berbasis ISA (International Standards on Auditing)*. Jakarta: Salemba Empat.
- ✓ Undang – Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun (2011). *Akuntan Publik*. Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5215. Jakarta.
- ✓ Watkins, A.L., Hillison, W., Morecroft, E.S. (2004). Audit Quality: A Synthesis of Theory and Empirical Evidence. *Journal of Accounting Literature*, 23, 153-193.
- ✓ Watkins. Ann L, Hillison, William, Morecroft, Susan E. (2004). Audit Quality: A Synthesis of Theory and Empirical Evidence. *Journal of Accounting Literature*. Vol.23. pp. 153-193.
- ✓ Yazid, H., Suryanto, T. (2016). An Investigation of Factors Influencing Audit Quality According to Islamic Audit: A Study for the Jakarta Islamic Index. *International Journal of Economics and Business Administration*, 4(1), 20-38.
- ✓ Zarefar, et al., (2016). The Influence of Ethics, Experience and Competency Toward The Quality of Auditing with Professional Auditor Scepticism as A Moderating Variable. *Procedia-Social and Behavioral Science*. Vol.219. pp. 828-832.