

خدمات حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی با تأکید بر نقش تخصص حسابداری کمیته حسابرسی

ناصر ابراهیمی

کارشناسی ارشد حسابداری، ذیحساب و مسئول مالی شهرداری قطور.
ebrahimi_nb@yahoo.com

چکیده

هدف این پژوهش بررسی این است که آیا حسابداران با تخصص مالی قادرند کیفیت گزارشگری مالی را بهبود دهند یا خیر. با توجه به اینکه کیفیت گزارشگری مالی تحت تأثیر چندین عامل قرار دارد، اندازه‌گیری آن به‌طور دقیق چالش‌برانگیز است. بنابراین، این پژوهش برای پوشش کامل این مقوله، شاخص جامعی از کیفیت گزارشگری مالی را ارائه می‌دهد. متغیر مستقل پژوهش، تخصص مالی حسابداری اعضای کمیته حسابرسی را بررسی می‌کند که به‌صورت درصدی از اعضای کمیته با تخصص حسابداری و مالی اندازه‌گیری می‌شود. برای دستیابی به هدف پژوهش، اطلاعات مالی ۱۵۳ شرکت پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران از ابتدای سال ۱۳۹۳ تا پایان سال ۱۴۰۲ مورد استفاده قرار گرفت و برای آزمون فرضیه‌ها از روش رگرسیون چندمتغیره و داده‌های ترکیبی بهره‌برداری شد. نتایج نشان می‌دهند که تخصص حسابداری و مالی اعضای کمیته حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت گزارشگری مالی دارد. این یافته‌ها حاکی از آن است که وجود اعضای با تخصص مالی و حسابداری بیشتر در کمیته حسابرسی منجر به افزایش کیفیت اطلاعات مالی ارائه‌شده می‌شود. با این حال، نتایج همچنین نشان می‌دهد که تخصص حسابداری و مالی اعضای کمیته حسابرسی تأثیر معناداری بر مدیریت سود واقعی ندارد. به عبارت دیگر، اعضای کمیته با تخصص حسابداری و مالی نقشی در کاهش یا افزایش مدیریت سود واقعی ایفا نمی‌کنند. علاوه بر این، یافته‌ها نشان می‌دهد که تخصص حسابداری و مالی اعضای کمیته حسابرسی نیز تأثیری معنادار بر مدیریت سود تعهدی ندارد، به این معنی که تخصص آن‌ها در کاهش یا افزایش مدیریت سود تعهدی اثری ندارد.

واژگان کلیدی: خدمات حسابرسی، کیفیت گزارشگری مالی، تخصص حسابرسی کمیته حسابرسی.

مقدمه

محصول نهایی هر شرکت، گزارش‌های مالی آن است که توسط سیستم حسابداری آن تولید می‌شود. این گزارش‌ها برای گروه‌های مختلف ذینفعی که اهداف متنوعی دارند، اطلاعات حیاتی فراهم می‌آورد. وجود یک سیستم گزارشگری مالی شفاف، قوی و قابل اعتماد برای تضمین صحت اطلاعات حسابداری ضروری است. اطلاعات با کیفیت بالا برای بهبود عملکرد مالی و اتخاذ تصمیمات مناسب در شرکت‌ها حیاتی می‌باشد (مردسی، ۲۰۲۲). فرآیند حسابرسی نیز ارقام و توضیحات موجود در گزارشگری مالی را تأیید کرده و وضعیت واقعی مالی یک شرکت را منعکس می‌سازد (آلارینی، ۲۰۱۹). کمیته حسابرسی مسئول تضمین حفظ، انتشار و کیفیت افشای اطلاعات مالی است (ها، ۲۰۲۲؛ نوافلی و آلاروسی، ۲۰۱۹). در این

راستا، اهمیت کمیته حسابرسی برجسته است زیرا این نهاد مسئول نظارت بر تمامی فرآیندهای حسابداری و گزارشگری مالی شرکت‌ها می‌باشد.

اثربخشی خدمات حسابرسی که توسط کمیته حسابرسی ارائه می‌شود، پس از وقوع برخی اشتباهات بزرگ حسابداری در اوایل دهه ۲۰۰۰، به یکی از موضوعات کلیدی در حاکمیت شرکتی تبدیل شده است (اندراوز و همکاران، ۲۰۲۰؛ اوسی و همکاران، ۲۰۱۹؛ پنینگ و همکاران، ۲۰۲۱؛ کوهن و همکاران، ۲۰۱۴؛ ویدیانینگسیه و همکاران، ۲۰۱۹؛ وو و همکاران، ۲۰۱۸). تأثیر اثربخشی کمیته حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی به‌وضوح اثبات شده است (باجرا و چادز، ۲۰۱۸). نهادهای حاکمیتی در ایالات متحده و بریتانیا مکانیزم‌هایی معرفی کرده‌اند که بر اساس آن‌ها کمیته‌های حسابرسی باید حداقل یک عضو با تجربه مالی مرتبط داشته باشند تا کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌ها را بهبود بخشند (قانون سارینز آکسلی ۲۰۰۲: بخش ۴۰۷؛ کد حاکمیت شرکتی انگلستان ۲۰۰۳-۲۰۱۶). با اجرای این قانون، توجه بیشتری به عضویت افراد با دانش حسابداری و مالی در کمیته حسابرسی معطوف شده است و محققان در تلاش هستند تا سهم تخصص در کارایی کمیته‌های حسابرسی را مورد بررسی قرار دهند. سلطانا (۲۰۱۵)، نشان داد که اثربخشی کمیته حسابرسی با حضور اعضای متخصص در این زمینه افزایش می‌یابد. طبق ادبیات موجود در خصوص بهبود سیستم گزارشگری مالی، ۵۷ درصد از دانشگاهیان معتقدند که مدیران با تجربه اثربخشی کمیته حسابرسی را بهبود می‌بخشند، در حالی که ۱۰ درصد این مدیران را عامل کاهش اثربخشی کمیته حسابرسی می‌دانند و ۳۳ درصد دیگر اعتقاد دارند که رابطه معناداری میان این دو عامل وجود ندارد (بدارد و گندرون، ۲۰۱۰؛ رحمان و همکاران، ۲۰۲۳). عواملی مانند حجم نمونه، منطقه مورد مطالعه، تأثیر تفاوت‌های جنسیتی، دوره زمانی و روش‌های آماری مختلف ممکن است به این نتایج متناقض منجر شده باشند. چن و همکاران (۲۰۱۸)، نیز در مطالعه‌ای بر روی ۹۰ تحقیق با ۱۶۵۵۲۹ مشاهده سال-شرکت، نتایج متناقضی در خصوص رابطه میان کیفیت سود و تخصص مالی در کمیته‌های حسابرسی به دست آوردند. نتایج این تحقیقات نشان می‌دهد که هنوز نیاز به بررسی‌های بیشتر برای درک بهتر نحوه تأثیر تخصص مالی بر کیفیت گزارشگری مالی وجود دارد.

هدف اصلی این پژوهش، بررسی این موضوع است که آیا حسابداران دارای تخصص مالی می‌توانند کیفیت گزارشگری مالی را بهبود دهند یا خیر. از آنجاکه کیفیت گزارشگری مالی تحت تأثیر چندین عامل قرار دارد، اندازه‌گیری دقیق آن خود به‌طور ذاتی چالش‌برانگیز است. در این پژوهش به‌منظور بررسی کامل‌تر این مقوله، شاخص جامعی از کیفیت گزارشگری مالی معرفی می‌شود. متغیر مستقل این پژوهش، تخصص مالی حسابداری است که از طریق درصد اعضای دارای تخصص حسابداری در کمیته حسابرسی اندازه‌گیری می‌شود.

نتایج این پژوهش نه تنها به توسعه ادبیات حسابداری کمک می‌کند بلکه حائز نوآوری‌های خاص خود است. پژوهش حاضر به‌طور خاص کیفیت گزارشگری مالی را از طریق یک شاخص کلی و جامع تجزیه و تحلیل می‌کند. به‌تبع پیشنهاد گاینور و همکاران (۲۰۱۶)، تحقیقات جدید باید بر چندین عامل که بر کیفیت گزارشگری مالی و کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارند، متمرکز شوند. پژوهش حاضر همچنین نقش نظارتی و رهبری مدیران متخصص مالی در کمیته حسابرسی را در بهبود کیفیت گزارشگری مالی مطابق با توصیه‌های موجود روشن می‌کند. دومین نوآوری پژوهش حاضر، گنجاندن تعاریف کوهن و همکاران (۲۰۱۴)، و کریشان و لی (۲۰۰۹)، در زمینه تخصص مالی حسابداری است که به ادبیات حسابداری و حسابرسی افزوده می‌شود. همچنین پژوهش‌هایی مانند تانی و اسمیت (۲۰۱۵)، کریشان و همکاران (۲۰۱۱)، و کوسنادی و همکاران (۲۰۱۶)، بر تأثیر تجربه‌های تخصصی اعضای کمیته حسابرسی تأکید دارند. در نهایت، این پژوهش نخستین مطالعه‌ای است که از شاخص کلی کیفیت گزارشگری مالی برای ارزیابی کیفیت گزارشگری مالی سازمان‌ها استفاده می‌کند. در این راستا، پژوهش حاضر به تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی مانند تخصص، اندازه و استقلال بر کیفیت افشا (نوافلی و آلاروسی، ۲۰۱۹)، و تأخیر حسابرسی (اووسی و همکاران، ۲۰۱۹)، پرداخته است.

باتوجه به مطالب بیان شده، هدف اصلی این پژوهش، بررسی تأثیر تخصص مالی حسابداران در کمیته حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی شرکتها است. این موضوع از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است چرا که گزارشگری مالی دقیق و شفاف برای ذینفعان مختلف، نظیر سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان و مدیران، حیاتی است و می‌تواند تصمیمات اقتصادی مؤثری را به دنبال داشته باشد. با توجه به پیچیدگی‌های موجود در فرآیند گزارشگری مالی و تأثیر آن بر تصمیمات مالی، تحقیق در خصوص نقش کمیته حسابرسی و تخصص اعضای آن، به ویژه حسابداران با تجربه، می‌تواند به روشن شدن عوامل مؤثر در بهبود کیفیت گزارشها کمک کند. از آنجا که در ادبیات موجود به‌طور جامع به بررسی ارتباط میان تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی پرداخته نشده است، این پژوهش با ارائه یک مدل جامع و تجزیه و تحلیل دقیق، نوآوری خاص خود را به ادبیات حسابداری و حسابرسی می‌افزاید. یافته‌های این تحقیق می‌تواند به شرکتها و نهادهای نظارتی در تدوین استراتژی‌های مؤثرتر برای بهبود کیفیت گزارشگری مالی کمک کند و نقش کلیدی کمیته‌های حسابرسی را در این زمینه تأکید کند.

مرور ادبیات و تدوین فرضیه

تخصص حسابداری و کیفیت حسابرسی

مسئولیت اصلی کمیته حسابرسی نظارت بر فرآیند گزارشگری مالی و محدود کردن اقداماتی است که مدیران ممکن است برای بهره‌برداری از فرصت‌های حسابداری انجام دهند. در چارچوب تئوری نمایندگی، بسیاری از پژوهشگران بر این باورند که کمیته حسابرسی با اعضای متخصص در حسابداری ابزار موثری برای نظارت کارآمد بر عملکرد مدیران است. طبق گفته زلاتا و همکاران (۲۰۱۸)، پیشینه مالی قوی (شایستگی مالی) به حساب‌رسان این امکان را می‌دهد که پیچیدگی‌های گزارشگری مالی را شناسایی کرده و درک کنند و همچنین موجب بهبود حل و فصل اختلافات میان حسابرس و مدیریت می‌شود. علاوه بر این، حساب‌رسان با تخصص مالی قادرند مدیران ارشد را در زمینه مسائل فنی مورد چالش قرار دهند و این امر باعث تقویت تفکر انتقادی و تحلیلی در میان مدیران می‌شود. به گفته کارسلو و همکاران (۲۰۱۱)، اعضای کمیته حسابرسی با تجربه در حسابداری و امور مالی، احتمال تجدید ارائه گزارشها را به میزان چشمگیری کاهش می‌دهند و موجب کاهش مشکلات کنترل داخلی (هویت‌ناش و همکاران، ۲۰۰۹)، و مدیریت سود از طریق اقلام تعهدی (حسین و همکاران، ۲۰۱۱)، می‌شوند. همچنین، اعضای متخصص کمیته حسابرسی موجب تقویت ظرفیت نظارت و کاهش سوءاستفاده از داده‌های کیفی می‌گردند (لی و پارک، ۲۰۱۹؛ آلبرینگ و همکاران، ۲۰۱۴).

کیلیک و کوزی (۲۰۱۸)، نیز بر این باورند که افشای منصفانه اطلاعات، به‌عنوان یک الزام برای کیفیت بالای حسابرسی، اهمیت زیادی دارد. تخصص مدیران مالی به‌طور قابل توجهی کیفیت خدمات حسابرسی را بهبود می‌بخشد (بولی و العجمی، ۲۰۱۹). اعضای خیره کمیته حسابرسی، علاوه بر این، مهارت‌های تصمیم‌گیری و چارچوب مدیریت ریسک حساب‌رسان را تقویت می‌کنند (سلطانا و همکاران، ۲۰۱۵). بر اساس نظریه وابستگی به منابع، سازمان‌ها برای جذب منابع از محیط خود، به ارتباط مؤثر با ذینفعان خارجی نیاز دارند و به دلیل تخصص‌های منحصر به فرد این افراد، می‌توانند مسائل پیچیده را بهتر مدیریت کنند (باروسو و همکاران، ۲۰۱۱). در این راستا، اولویت اصلی کمیته حسابرسی این است که اطمینان حاصل کند اطلاعات ارائه‌شده توسط مدیران دقیق و قابل اعتماد است. تحقیقات نشان می‌دهد که حسابرسی مؤثر، راهکار اصلی سازمان‌ها برای کاهش نوسانات اطلاعات حسابداری است و این امر به ویژه برای ایجاد اعتماد سرمایه‌گذاران و کاهش مشکلات ناشی از نمایندگی اهمیت دارد (المطاری و همکاران، ۲۰۱۹). همچنین، نسبت اعضای مستقل کمیته حسابرسی و سواد مالی مدیران در محدود کردن رفتار فرصت‌طلبانه مدیران نقش اساسی دارند (زمان گروف و همکاران، ۲۰۱۵). هیئت مدیره شرکتها نیز با اعضای کمیته حسابرسی مشورت می‌کند و نظرات آنها را به‌عنوان منبع قابل اعتماد در فرآیند

تصمیم‌گیری‌های استراتژیک در نظر می‌گیرد (زابونیکووا، ۲۰۱۶). پژوهش نوافلی و آلاوسی (۲۰۱۹)، نشان می‌دهد که مشارکت دانش مالی در کمیته حسابرسی می‌تواند از طریق نظریه وابستگی به منابع تسهیل شود، زیرا این نظریه سازمان‌ها را قادر می‌سازد تا منابع خارجی خود را حفظ، استفاده و استخراج کنند (عامر و احمد، ۲۰۱۷). با توجه به مباحث مطرح‌شده، این پژوهش در پی آن است که رابطه‌ای میان تخصص مالی حسابداری اعضای کمیته حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی پیدا کند. در نتیجه، بر اساس نظریه‌های وابستگی نمایندگی و منابع و همچنین پژوهش‌های تجربی موجود، فرض بر این است که حسابرسان متخصص تأثیر معناداری بر بهبود گزارشگری مالی دارند.

فرضیه اول: مدیران دارای تخصص مالی و حسابداری در کمیته حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت گزارشگری مالی شرکت دارند.

کیفیت حسابرسی و مدیریت سود واقعی

پژوهش‌های حسابداری نشان داده‌اند که رابطه میان کیفیت حسابرسی و مدیریت سود بسیار حیاتی است و عملکرد مؤثر کمیته حسابرسی می‌تواند کیفیت سود را به طور چشمگیری بهبود بخشد. در این راستا، تأمین منابع و اعمال نظارت صحیح، که دیدگاه‌های نمایندگی و منابع را ترکیب می‌کند، تأثیر معناداری بر استراتژی‌ها و سرمایه‌گذاری‌های هیئت مدیره شرکت‌ها دارد (پوگلیسی و همکاران، ۲۰۰۹). برای اطمینان از رعایت استانداردهای حسابداری و رویه‌های فنی در فرآیند گزارشگری مالی، لازم است که کمیته حسابرسی از درک و تخصص بالایی برخوردار باشد (هیلمن و دالزیل، ۲۰۰۳). به همین دلیل، برای عملکرد صحیح نظارتی، کمیته حسابرسی باید از اعضای با سابقه و تخصص در حسابداری یا امور مالی تشکیل شود. نظارت مؤثر به بهبود کیفیت اطلاعات مالی و استراتژیک کمک می‌کند و از تعامل مؤثر بین مدیران و حسابرسان خارجی حمایت می‌کند (آباد و براوو، ۲۰۱۸؛ چانگ و سان، ۲۰۱۰). بر اساس بخش‌های ۴۰۶ و ۴۰۷ قانون ساربنز-اکسلی در سال ۲۰۰۲، شرکت‌ها باید حداقل یک عضو متخصص مالی در کمیته حسابرسی داشته باشند و این الزامات در کشورهای مختلفی مانند موریس، اسلواکی، فیلیپین و هند اجرایی شده است. علاوه بر این، کشورهای دیگری چون اتریش، چین و روسیه نیز قانون‌گذاری کرده‌اند که کمیته حسابرسی باید حداقل یک عضو با دانش حسابداری و حسابرسی داشته باشد (العبسی و همکاران، ۲۰۱۸).

پژوهش‌های قبلی نشان داده‌اند که کمیته حسابرسی با کاهش مدیریت سود و ارائه اطلاعات مالی دقیق و قابل اعتماد، می‌تواند کیفیت گزارشگری مالی را بهبود بخشد و از افشای داوطلبانه اطلاعات حمایت کند (اندراوز و همکاران، ۲۰۲۰). آلزویی (۲۰۱۶)، از طریق پژوهش‌های تجربی خود نشان داد که کیفیت بالای حسابرسی به طور قابل توجهی مدیریت سود را کاهش می‌دهد. او همچنین متوجه شد که شرکت‌های با حسابرسان بزرگ تمایل به کاهش مدیریت سود نسبت به سایر شرکت‌ها دارند. بنابراین، پژوهش حاضر بر اساس توضیحات فوق، رابطه میان حضور حسابرسان حرفه‌ای و بهبود کیفیت حسابرسی را پیش‌بینی می‌کند و تأثیر آن بر مدیریت سود واقعی را مورد بررسی قرار می‌دهد.

فرضیه دوم: مدیران دارای تخصص مالی و حسابداری در کمیته حسابرسی از طریق کنترل مدیریت سود واقعی، کیفیت گزارشگری مالی شرکت را بهبود می‌بخشند.

کیفیت حسابرسی و مدیریت سود مبتنی بر ارقام تعهدی

لای و همکاران (۲۰۱۸)، با استفاده از ارقام تعهدی کل و ارقام تعهدی اختیاری، به بررسی کیفیت سود پرداختند و نشان دادند که با پذیرش مشتریان بیشتر یا متعدد، حسابرسان ممکن است شایستگی آن‌ها را مورد تردید قرار دهند. طبق گفته بدارد و همکاران (۲۰۰۴)، و حسین و همکاران (۲۰۱۱)، شرکت‌هایی که حداقل یک مدیر متخصص در کمیته حسابرسی

دارند، معمولاً مدیریت سود بهتری (مبتنی بر تعهدی) نشان می‌دهند. ایوا و همکاران (۲۰۱۹)، از کیفیت اقلام تعهدی به عنوان نماینده‌ای برای کیفیت سود استفاده کرده و نشان دادند که هزینه‌های بستانکار زمانی که کیفیت سود سازمان کاهش می‌یابد، افزایش می‌یابند. برایان و میسون (۲۰۲۰)، رابطه میان حق‌الزحمه حسابرسی، کیفیت تعهدی و درصد مدیران مستقل را بررسی کرده و استدلال کردند که مدیران مستقل تأثیر منفی بر کیفیت تعهدی و تأثیر مثبتی بر حق‌الزحمه حسابرسی دارند. دهلیوال و همکاران (۲۰۱۰)، نقش کارشناسان حسابداری در کمیته حسابرسی را از منظر نظارت بر کیفیت اقلام تعهدی بررسی کرده و ویژگی‌های شخصی کارشناسان حسابداری را ارزیابی کردند. نتایج پژوهش‌های تجربی آن‌ها نشان می‌دهد که حسابرسان دارای تخصص حسابداری تأثیر مثبت زیادی بر کیفیت تعهدی دارند، در حالی که حسابرسان فاقد تخصص حسابداری تأثیر ناچیزی دارند. سرکیرا و پیرا (۲۰۱۷) بر این باورند که کیفیت اقلام تعهدی یک پیش‌بینی‌کننده مهم برای کیفیت سود است و معتقدند که اندازه‌گیری کیفیت سود بر اساس کیفیت اقلام تعهدی، شاخصی مهم و متمرکز برای سرمایه‌گذاران بازار سهام به شمار می‌آید. چو و همکاران (۲۰۱۷)، نیز اشاره کرده‌اند که کیفیت پایین اقلام تعهدی، ریسک جریان نقدی را افزایش می‌دهد و پاسخ حسابرس به این تغییرات بستگی به منبع کیفیت اقلام تعهدی دارد. بنابراین، با توجه به مباحث مطرح‌شده، رابطه بین حضور حسابرسان خبره و کیفیت اقلام تعهدی به این شکل فرض می‌شود که تخصص حسابرسان در بهبود کیفیت اقلام تعهدی تأثیر مثبت و معناداری دارد.

فرضیه سوم: مدیران دارای تخصص مالی و حسابداری در کمیته حسابرسی از طریق کاهش مدیریت سود مبتنی بر اقلام تعهدی، کیفیت گزارشگری مالی شرکت را بهبود می‌بخشند.

پیشینه تجربی

پیشینه خارجی

رحمان و همکاران (۲۰۲۳)، در پژوهشی به بررسی موضوع خدمات حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی باتوجه به نقش حسابرسان خبره حسابداری پرداختند. یافته‌های پژوهش آنان نشان داد که کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌های نمونه با داشتن مدیران دارای تخصص مالی و حسابداری در کمیته حسابرسی به میزان زیادی بهبود یافته است. علاوه بر این، یافته‌های آنان نشان داده است که مدیران دارای تخصص مالی و حسابداری در کمیته حسابرسی مدیریت سود واقعی را تا حد زیادی کاهش داده و کیفیت اقلام تعهدی را بهبود می‌بخشد.

قادر و همکاران (۲۰۲۳)، در پژوهشی به بررسی ویژگی‌های کمیته حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی پرداختند. نتایج نشان می‌دهد که اندازه کمیته حسابرسی، استقلال کمیته حسابرسی و تخصص کمیته حسابرسی به طور مثبت و معنی‌داری با کیفیت گزارشگری مالی مرتبط است.

قربانی و همکاران (۲۰۲۳)، در پژوهشی به بررسی ویژگی‌های کمیته حسابرسی و مدیریت سود در کشورهای توسعه یافته با استفاده از رویکرد متاآنالیز پرداختند. نتایج بررسی رابطه ویژگی‌های کمیته حسابرسی و مدیریت سود حاکی از آن است که در کشورهای در حال توسعه ویژگی‌های استقلال و تخصص مالی با مدیریت سود رابطه منفی دارد و تعداد جلسات کمیته حسابرسی با مدیریت سود ارتباط منفی دارد. در کشورهای پیشرفته استقلال و اندازه کمیته حسابرسی با مدیریت سود رابطه منفی و معناداری دارد و تخصص مالی و تعداد جلسات کمیته حسابرسی ارتباط معنی‌داری با مدیریت سود ندارد. بررسی رابطه تخصص مالی و مدیریت سود حاکی از ناهمگن بودن مطالعات است.

تهی لین و همکاران (۲۰۲۳)، در پژوهشی به بررسی اثربخشی کمیته حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی در بورس اوراق بهادار ویتنامی پرداختند. یافته‌ها حاکی از آن است که اثربخشی کمیته حسابرسی با کیفیت گزارشگری مالی همبستگی مثبت و معناداری دارد. زمانی که اندازه کمیته حسابرسی افزایش یافت، کیفیت گزارشگری مالی بهبود یافت. با این حال،

این مطالعه نشان داد که کاهش کیفیت گزارشگری مالی ممکن است به دلیل اقلام تعهدی اختیاری رخ دهد. علاوه بر این، کیفیت حسابرسی رابطه مثبت و معناداری با کیفیت گزارشگری مالی دارد، همانطور که توسط یک نظر حسابرسی غیرمجاز مشهود است.

ایسلام و همکاران (۲۰۲۳)، در پژوهشی به بررسی اثر میانجی کیفیت کمیته حسابرسی و کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی بر پیوند اندازه شرکت-کیفیت گزارشگری مالی پرداختند. نتایج نشان می‌دهد که اندازه شرکت به طور مثبت با کیفیت عملکرد حسابرسی داخلی در ارتباط است. اندازه شرکت، کیفیت کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی داخلی به طور معناداری با اقلام تعهدی غیرعادی در ارتباط هستند. علاوه بر این، آنان یک اثر میانجی کیفیت حسابرسی داخلی را بر رابطه بین اندازه شرکت و اقلام تعهدی غیرعادی پیدا کردند، در حالی که هیچ اثر میانجی برای کیفیت کمیته حسابرسی مشاهده نشد.

المرایه و همکاران (۲۰۲۲)، در پژوهشی به بررسی نقش کمیته‌های حسابرسی در کاهش مدیریت سود پرداختند. نتایج نشان می‌دهد که استقلال کمیته حسابرسی تنها ویژگی کمیته حسابرسی است که به نظر می‌رسد اثربخشی کمیته حسابرسی را بهبود می‌بخشد. زیرا به طور معناداری با مدیریت سود رابطه دارد، در حالی که سایر ویژگی‌های کمیته حسابرسی ارتباط آماری معنی‌داری را نشان نمی‌دهند.

چونگ و چانگ (۲۰۲۲)، در پژوهشی به بررسی تأثیرات تخصص کمیته حسابرسی بر مدیریت سود واقعی پرداخت. یافته‌های آنان از این دیدگاه حمایت می‌کند که کارشناسان قوی حسابداری، امور مالی و حقوقی در کمیته حسابرسی، صرف نظر از داشتن تجربه عملی یا تجربه علمی، مدیران را تشویق می‌کنند تا استراتژی‌های مدیریت سود خود را تغییر دهند، در حالی که تخصص مدیر مالی یا مدیر مالی، مدیریت سود واقعی را محدود می‌کند.

هرانز و همکاران (۲۰۲۲)، در پژوهشی به بررسی صلاحیت کمیته حسابرسی و مدیریت سود پرداخت. یافته‌های آنان نشان می‌دهد که سمت مدیر خارجی اثر دوگانه دارد، به طوری که سطح متوازن تعهد به کمیته حسابرسی (تقریباً دو سمت مدیر خارجی) مدیریت مزایا را کاهش می‌دهد. چهار نوع تجربه نیز مورد بررسی قرار گرفت (حسابرسی، حسابداری غیر مرتبط با حسابرسی، غیرحسابداری مالی و نظارت). یافته‌ها نشان داد که یک رابطه منفی و معنادار بین تجربه حسابرسی اعضای کمیته حسابرسی و مدیریت سود وجود دارد. با این وجود یافته‌های آنان نشان داد که سایر تخصص‌ها تأثیر معناداری بر مدیریت سود ندارند. به این معنا که سهم کارشناسان حسابرسی در محدود کردن مدیریت سود بیشتر است.

ابوبکر و همکاران (۲۰۲۱)، در پژوهشی به بررسی ویژگی‌های کمیته حسابرسی و مدیریت سود واقعی در نیجریه پرداختند. یافته‌ها نشان می‌دهد که اندازه کمیته حسابرسی از فعالیت مدیران در دستکاری سود جلوگیری می‌کند. همچنین، نتایج نشان می‌دهد که استقلال کمیته حسابرسی بر رفتار فرصت‌طلبانه مدیران کنترل کمیته حسابرسی وجود دارد در حالی که تخصص مالی کمیته حسابرسی در محدود کردن عملکرد دستکاری سود نظارت می‌کند.

مردسی و فراتی (۲۰۲۰)، در پژوهشی به بررسی تأثیر کمیته حسابرسی بر مدیریت سود واقعی پرداختند. یافته‌های آنان شواهدی ارائه می‌دهد که استقلال کمیته حسابرسی و تنوع جنسیتی مدیریت سود واقعی را محدود می‌کند. همچنین یافته‌ها نشان می‌دهد که تخصص مالی کمیته حسابرسی تا حدی احتمال مشارکت در مدیریت سود واقعی را کاهش می‌دهد.

پیشینه داخلی

فرشادشادباد و همکاران (۱۴۰۳)، در پژوهشی به بررسی کیفیت فزاینده تجدید ارائه صورتهای مالی و نقش کمیته حسابرسی و عدم تقارن اطلاعاتی پرداختند. نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌های تحقیق نشان داد که تجدید ارائه صورتهای مالی دارای کیفیت فزاینده می‌باشد، همچنین ویژگی‌های کمیته حسابرسی (وجود یا عدم وجود کمیته حسابرسی، استقلال کمیته

حسابرسی و تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی) بر کیفیت فزاینده صورتهای مالی تاثیر مثبت و معنی داری دارد. و از طرفی دیگر عدم تقارن اطلاعاتی بر کیفیت فزاینده تجدید ارائه صورتهای مالی تاثیر معکوس و معنی داری دارد. رضایی و طاهرآبادی (۱۴۰۲)، در پژوهشی به بررسی رابطه استقلال کمیته حسابرسی و تخصص حسابرس در صنعت با مدیریت سود در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتایج به دست آمده حاصل از تجزیه و تحلیل فرضیه‌ها نشان داد که استقلال کمیته حسابرسی با مدیریت سود رابطه مثبت و معناداری دارد و تخصص حسابرس در صنعت با مدیریت سود رابطه منفی و معناداری دارد.

عسگری و همکاران (۱۴۰۲)، در پژوهشی به بررسی نقش کمیته حسابرسی در آگاهی بخشی سود حسابداری به عنوان یک موضوع چالش برانگیز برای سرمایه گذاران پرداختند. نتایج این پژوهش نشان می دهد که روش دلفی و فازی نوع دو و الکترونیک نوع سه که در راستای تعیین مهمترین شاخصهای موثر بر آگاهی بخشی سود بودند زیر شاخصهای استقلال هیات مدیره، کیفیت حسابرسی و استقلال اعضای کمیته حسابرسی، به عنوان مهم ترین زیرشاخصها موثر بر آگاهی بخشی سود تعیین شدند و در نهایت، بر اساس روش PLS این نتیجه حاصل شد که؛ کیفیت کمیته‌های حسابرسی؛ با ضریب اثرگذاری ۰/۶۹۳ و عوامل راهبردی شرکتها با ضریب اثرگذاری ۰/۷۸۵ بر آگاهی بخشی سود تاثیر مثبت و معناداری دارند.

خانمحمدی و مویدی آملی (۱۴۰۱)، در پژوهشی به بررسی تاثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر کیفیت صورتهای مالی در شرکتهای پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. یافته‌ها بیانگر آن است که بین استقلال کمیته حسابرسی و تخصص کمیته حسابرسی و اندازه کمیته حسابرسی با کیفیت صورتهای مالی رابطه معناداری وجود دارد. با توجه به نتایج آزمون فرضیات تحقیق بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی با کیفیت گزارشگری مالی رابطه معناداری وجود دارد. به عبارتی این ویژگی‌ها می‌تواند بر میزان و جهت مدیریت سود واقعی شرکت اثر داشته باشد. همچنین این ویژگی‌ها به عنوان بخشی از اجزای حاکمیت شرکتی می‌تواند در جهت همسویی منافع سهام داران و مدیران به کار روند.

نسل موسوی و همکاران (۱۴۰۰)، در پژوهشی به بررسی تاثیر کیفیت حسابرسی بر رابطه بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی پرداختند. یافته‌های پژوهش نشان داد که بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. همچنین نتایج پژوهش بیانگر آن است که کیفیت حسابرسی بر رابطه بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی تاثیر مثبت و معناداری دارد.

آرین پور و مرادی (۱۴۰۰)، در پژوهشی به بررسی تاثیر ساختار مالکیت، ویژگی‌های هیات مدیره و کمیته حسابرسی بر مدیریت سود پرداختند. یافته‌های تجربی حاصل از آزمون فرضیه‌های پژوهش نشان می‌دهد که مالکیت نهادی، تخصص در صنعت، استقلال و تلاش هیات مدیره همچنین استقلال کمیته حسابرسی بر مدیریت سود تاثیر معکوس دارد. بعلاوه تاثیر تلاش کمیته حسابرسی بر مدیریت سود مستقیم است. نتایج تحقیق حاضر بر نقش مالکان نهادی، هیات مدیره، کمیته حسابرسی مستقل و تخصص این کمیته بر مدیریت سود و کاهش رفتارهای فرصت طلبانه مدیریت شرکت تاکید می‌کند. تجویدی و قائم پناه (۱۴۰۰)، در پژوهشی به بررسی ویژگی‌های کمیته حسابرسی و مدیریت سود پرداختند. نتایج پژوهش حاکی از این است که مشارکت کارشناسان مالی در کمیته حسابرسی، افزایش استقلال و اندازه کمیته حسابرسی با مدیریت سود کمتر، رابطه معناداری دارد. همچنین، نتایج پژوهش حاکی از وجود رابطه یو وارونه شکلی بین استقلال کمیته حسابرسی و مدیریت سود می‌باشد. به عبارت دیگر، استقلال کم کمیته حسابرسی قادر به جلوگیری از رفتارهای فرصت طلبانه مدیران نخواهد بود. بنابراین، زمانیکه اکثریت اعضای کمیته حسابرسی مستقل باشند (بیش از ۵۰٪)، استقلال کمیته حسابرسی منجر به کاهش مدیریت سود می‌گردد. علاوه بر این، نتایج پژوهش حاکی از وجود رابطه یو شکلی بین تعداد جلسات کمیته حسابرسی و مدیریت سود می‌باشد. در این راستا، برگزاری جلسات ماهانه کمیته حسابرسی (۱۲ جلسه در سال) بیشترین

اثر بخشی را در جلوگیری از مدیریت سود دارد. تعداد موثر جلسات کمیته حسابرسی از طریق حداقل منحنی (سطح کمینه) تعیین می‌گردد؛ که منعکس کننده پایین‌ترین سطح ارقام تعهدی اختیاری می‌باشد.

امیری سلیمانی و فصیحی (۱۳۹۴)، در پژوهشی به بررسی بررسی رابطه ویژگی‌های کمیته حسابرسی با مدیریت سود تعهدی و واقعی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتایج حاکی از آن است که استقلال کمیته حسابرسی با مدیریت سود تعهدی رابطه معنادار منفی دارد ولی سایر ابعاد کمیته رابطه معناداری با مدیریت سود تعهدی ندارند. همچنین با بررسی رابطه ابعاد کمیته حسابرسی با مدیریت سود واقعی مشخص شد که فقط سطح تخصص مالی اعضاء کمیته حسابرسی رابطه معناداری با مدیریت سود واقعی دارد.

فخاری و همکاران (۱۳۹۴)، در پژوهشی به بررسی اثر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر مدیریت سود از طریق ارقام واقعی پرداختند. نتایج پژوهش حاکی از آن است که رابطه معنی داری بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و مدیریت سود از طریق ارقام واقعی وجود دارد این یافته‌ها می‌تواند برای خطمشی‌گذاران بورس از جهت تدوین و الزام به رعایت منشور کمیته حسابرسی مفید بوده و ضرورت بکارگیری اصول حاکمیت شرکتی و تهیه داوطلبانه گزارش حاکمیت شرکتی را به همراه داشته باشد.

روش پژوهش

در این پژوهش در راستای آزمون فرضیه‌های پژوهش، ابتدا با استفاده از روش کتابخانه‌ای ضمن مطالعه ادبیات موضوع و جستجو در نتایج پژوهش‌های قبلی و مطالعه کتب، نشریات، مجلات و پایگاه‌های الکترونیکی معتبر در این حوزه، عوامل و اجزای اطلاعاتی مورد نیاز به دست آمده و آمار و اطلاعات مورد نیاز جهت آزمون فرضیه‌های این پژوهش، با مطالعه صورت‌های مالی و یادداشت‌های پیوست و گزارش فعالیت هیئت‌مدیره به مجمع صاحبان سهام جمع‌آوری شده است. جمع‌آوری داده‌های لازم صورت‌های مالی و گزارش حسابرسی شرکت‌ها استخراج شده است. صورت‌های مالی و سایر اطلاعات از وبسایت کدال استخراج شده، و جهت آزمون فرضیه‌های پژوهش پس از انتخاب شرکت‌های نمونه و جمع‌آوری آمار و اطلاعات مورد نیاز، از مدل‌های رگرسیونی استفاده شده است. همچنین جهت تجزیه و تحلیل آمار و اطلاعات پس از پردازش توسط نرم‌افزار صفحه‌گسترده Excel، نرم‌افزار Eviews 12 مورد استفاده قرار گرفته است.

جامعه آماری پژوهش

پژوهش حاضر به بررسی برخی از عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی می‌پردازد. بنابراین سایر عواملی را که ممکن است بر کیفیت حسابرسی تأثیر گذار باشد مورد بررسی قرار نمی‌گیرد. این پژوهش دوره زمانی ده ساله از ابتدای سال ۱۳۹۳ تا ۱۴۰۲ را دربرمی‌گیرد. این پژوهش با استفاده از اطلاعات شرکت‌های عضو بورس اوراق بهادار تهران و نیز موسسات حسابرسی مورد تایید جامعه حسابداران رسمی صورت گرفته است.

جامعه آماری پژوهش، شامل همه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشند. برای انتخاب نمونه از روش حذف سیستماتیک^۱ (غریبالگری شرکت‌ها) استفاده می‌شود، تا نمونه مورد نظر به یک حجم مطلوب برسد. به این صورت که تعداد کل شرکت‌های بورسی در پایان ۱۴۰۲ انتخاب می‌شوند (۱) سپس شرکت‌های از نوع تامین کننده مالی، سرمایه‌گذاری و بیمه، (۲) شرکت‌هایی که طی دوره ده ساله ۱۳۹۳ تا ۱۴۰۲ در بورس عضویت نداشته‌اند، (۳) شرکت‌هایی که دارای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند نبوده‌اند، (۴) شرکت‌هایی که اطلاعات حساب‌سازشان موجود نیست، (۵) شرکت‌ها با یک امضاء و یا بیش دو امضاء گزارش حسابرسی، (۵) شرکت‌های که برای آن‌ها معیار تنوع شناختی و

¹ Systematic Elimination Method

جمعیتی قابل مشاهده نیست، (۶) شرکت‌هایی که متغیرهای وابسته و کنترل برای آن‌ها قابل اندازه‌گیری نیست، از کل نمونه انتخابی حذف می‌شوند. بر اساس اعمال این معیارها، تعداد نمونه نهایی ۱۵۳ شرکت است.

مدل‌ها و متغیرهای پژوهش و نحوه محاسبه آن‌ها

این پژوهش با پیروی از رحمان و همکاران (۲۰۲۳)، از مدل ۱ برای آزمون فرضیه اول پژوهش انجام می‌شود.
مدل ۱

$$I_{FRQ_{i,t}} = \alpha_0 + \alpha_1 AFE_{i,t} + \alpha_2 LOSS_{i,t} + \alpha_3 CFO_{i,t} + \alpha_4 ROA_{i,t} + \alpha_5 MBV_{i,t} + \alpha_6 LEV_{i,t} + \alpha_7 SALE_{i,t} + \alpha_8 NOA_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

متغیر وابسته

FRQ (کیفیت گزارشگری مالی): کیفیت در گزارشگری مالی به عنوان سطحی تعریف شده است که صورت‌های مالی اطلاعات قابل اتکا و منصفانه را در مورد عملکرد اقتصادی و وضعیت مالی اساسی ارائه می‌دهد (تانگ و همکاران، ۲۰۱۶). اندازه‌گیری کیفیت گزارشگری مالی ذاتاً دشوار است، زیرا عوامل بسیاری به طور مشترک کیفیت آن را تعیین می‌کنند، از جمله استانداردهای حسابداری، مشوق‌های مدیریت و محیط سازمانی یک کشور (یعنی اجرای قانونی، حمایت از سرمایه‌گذار، توسعه بازار سرمایه و نظام حقوقی و قضایی و ...).

اندازه‌گیری شاخص کیفیت گزارشگری مالی (IFRQ)

بر اساس برخی از پژوهش‌ها مانند آرتور و همکاران (۲۰۱۹)، تانگ و همکاران (۲۰۱۶)، و دوو و همکاران (۲۰۱۸)، تغییرات زیادی در اندازه‌گیری یا برآورد متغیرها در حین اندازه‌گیری کیفیت گزارشگری مالی از طریق روش سنتی وجود دارد. بنابراین، به منظور کاهش احتمال تغییرات، شاخصی ایجاد کردند که کیفیت گزارشگری مالی را به طور مشترک نشان می‌دهد. برای پوشش حداکثری جنبه‌های مربوط به کیفیت گزارشگری مالی، مطالعه حاضر یک شاخص می‌سازد و آن را شاخص کیفیت گزارشگری مالی کلی (IFRQ) می‌نامد. یک پروکسی جامع از چهار شاخص تشکیل شده است، یعنی دو نوع اقلام تعهدی اختیاری و دو نوع مدیریت سود واقعی که همه آن‌ها در سطح صنعت برآورد می‌شوند. جزئیات کامل هر شاخص در زیر، یک به یک ارائه شده است. برای به دست آوردن شاخص مورد نیاز خود که کیفیت گزارشگری مالی را به طور مشترک اندازه‌گیری می‌کند، میانگین چهار شاخص (DA1، DA2، RM1، RM2) در نظر گرفته می‌شود، اما قبل از آن، مقادیر هر شاخص را از ۰ تا ۹ رتبه‌بندی کرده و سپس بر ۹ تقسیم می‌شود. به این صورت مقادیر بین صفر تا ۱ بدست می‌آید (رحمان و همکاران، ۲۰۲۳).

پروکسی اول: اقلام تعهدی اختیاری (DA1) که به عنوان مقادیر مطلق باقیمانده‌ها اندازه‌گیری می‌شود و از طریق مدل جونز تعدیل شده برای هر سال صنعت اندازه‌گیری می‌شود (کوتاری و همکاران، ۲۰۰۵).

مدل ۲

$$DAcc_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 \frac{1}{A_{i,t-1}} + \alpha_2 \frac{\Delta REV_{i,t}}{A_{i,t-1}} + \alpha_3 \frac{PPE_{i,t}}{A_{i,t-1}} + \alpha_4 \frac{IBEL_{i,t}}{A_{i,t-1}} + \varepsilon_{i,t}$$

که در آن:

DAcc مجموع اقلام تعهدی می‌باشد که برابر است با سود قبل از کسر بهره و مالیات منهای جریان وجه نقد حاصل از فعالیت‌های عملیاتی؛ A: مجموع دارایی‌های شرکت در سال قبل؛ ΔREV : تغییرات مجموع درآمدهای عملیاتی در سال

جاری نسبت به سال قبل؛ PPE: مجموع ناخالص املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات در سال جاری؛ IBEI: سود قبل از کسر بهره و مالیات است.

پروکسی دوم: اقلام تعهدی اختیاری (DA2) به عنوان مقادیر مطلق باقیمانده‌ها از مدل تعدیل شده دیچاو و دیچو (۲۰۰۲)، برای هر سال صنعت به شرح زیر اندازه‌گیری می‌شود.
مدل ۳

$$DAcc_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 \frac{CFO_{i,t-1}}{A_{i,t-1}} + \alpha_2 \frac{CFO_{i,t}}{A_{i,t-1}} + \alpha_3 \frac{CFO_{i,t+1}}{A_{i,t-1}} + \alpha_4 I_{i,t} + \alpha_5 I_{i,t} * CFO_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

که در آن:

DAcc: مجموع اقلام تعهدی می‌باشد که برابر است با سود قبل از کسر بهره و مالیات منهای جریان وجه نقد حاصل از فعالیت‌های عملیاتی؛ A: مجموع دارایی‌های شرکت در سال قبل؛ CFO: جریان وجه نقد عملیاتی؛ I: یک متغیر شاخص (ساختگی) با مقدار ۱ در صورت منفی بودن (زیان خالص) و در غیر این صورت (سود خالص) ۰ است.

پروکسی سوم: مدیریت سود واقعی (RM1) از طریق هزینه‌های غیرعادی اختیاری و هزینه‌های تولید غیرعادی اندازه‌گیری می‌شود. با پیروی از دوو و همکاران (۲۰۱۸)، پژوهش حاضر باقیمانده هزینه‌های اختیاری عادی را به عنوان هزینه‌های اختیاری غیرعادی در نظر می‌گیرد. هزینه‌های عادی اختیاری هر سال صنعت به شرح زیر اندازه‌گیری می‌شود.
مدل ۴

$$\frac{DISC_{i,t}}{A_{i,t-1}} = \alpha_0 + \alpha_1 \left(\frac{1}{A_{i,t-1}} \right) + \alpha_2 \left(\frac{S_{i,t-1}}{A_{i,t-1}} \right) + \varepsilon_{i,t}$$

که در آن:

DISC: جمع هزینه‌های پژوهش و توسعه، تبلیغات، اداری، عمومی و فروش؛ A: مجموع دارایی‌های شرکت در سال قبل؛ S: مجموع فروش در سال قبل است.

به طور مشابه، هزینه‌های تولید غیرعادی از باقیمانده هزینه‌های تولید عادی محاسبه می‌شود. مدل اندازه‌گیری هزینه‌های تولید غیرعادی به شرح زیر است.

مدل ۵

$$\frac{PROD_{i,t}}{A_{i,t-1}} = \alpha_0 + \alpha_1 \left(\frac{1}{A_{i,t-1}} \right) + \alpha_2 \left(\frac{S_{i,t}}{A_{i,t-1}} \right) + \alpha_3 \left(\frac{\Delta S_{i,t}}{A_{i,t-1}} \right) + \alpha_4 \left(\frac{\Delta S_{i,t-1}}{A_{i,t-1}} \right) + \varepsilon_{i,t}$$

که در آن

PROD: بهای تمام شده کالای فروش رفته؛ A: مجموع دارایی‌های شرکت در سال قبل؛ S: به مجموع فروش اشاره دارد.

برای اندازه‌گیری مدیریت سود واقعی (RM1) که پروکسی مورد نیاز است، هزینه‌های اختیاری غیرعادی و هزینه‌های تولید غیرعادی را پس از ضرب هزینه‌های اختیاری غیرعادی در منهای یک خلاصه می‌شود. به این معنا که حاصل این پروکسی برابر است با:

$$RM1_{i,t} = (-DISCDA + PRODDA)$$

پروکسی چهارم: مدیریت سود واقعی (RM2) از طریق هزینه‌های غیرعادی اختیاری و جریان‌های نقدی غیرعادی ناشی از فعالیت‌های عملیاتی اندازه‌گیری می‌شود. به پیروی از مک گوایر و همکاران (۲۰۱۲)، هزینه‌های اختیاری غیرعادی و جریان‌های نقدی غیرعادی را خلاصه کرده و سپس در منهای یک ضرب می‌شود. جریان‌های نقدی غیرعادی به شرح زیر اندازه‌گیری می‌شود.

مدل ۶

$$\frac{CFO_{i,t}}{A_{i,t-1}} = \alpha_0 + \alpha_1 \left(\frac{1}{A_{i,t-1}} \right) + \alpha_2 \left(\frac{S_{i,t}}{A_{i,t-1}} \right) + \alpha_3 \left(\frac{\Delta S_{i,t}}{A_{i,t-1}} \right) + \varepsilon_{i,t}$$

که در آن

A: کل دارایی‌ها؛ CFO: جریان نقدی عملیاتی و S: فروش.
در نهایت حاصل پروکسی چهارم برابر است با:

$$RM2_{i,t} = -(DISCDA+)$$

متغیر مستقل

تخصص حسابداری و مالی کمیته حسابرسی (AFE): نسبت اعضای دارای تخصص مالی و حسابداری در کمیته حسابرسی به کل اعضای کمیته حسابرسی.

متغیرهای کنترلی

زیان (LOSS): اگر شرکت زیانده باشد ۱، در غیر این صورت صفر است.
جریان‌های نقدی عملیاتی (CFO): نسبت جریان‌های نقدی عملیاتی به مجموع دارایی‌ها؛
بازده دارایی‌ها (ROA): بازده دارایی‌ها که برابر است با نسبت سود عملیاتی به مجموع دارایی‌ها؛
نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری (MVBV): نسبت ارزش بازار حقوق صاحبان سهام به ارزش دفتری حقوق مالکانه
اهرم مالی (LEV): نسبت مجموع بدهی‌ها به مجموع دارایی‌ها؛
رشد فروش (SALE): تغییرات فروش سال جاری نسبت به سال قبل تقسیم بر فروش سال قبل؛
دارایی‌های عملیاتی (NOA): دارایی‌های عملیاتی (OA) منهای بدهی‌های عملیاتی (OL) تقسیم بر فروش.

رابطه ۲

$$\{OA = AT - CHE\}$$

رابطه ۳

$$\{OL = AT - (DLTT + DLC) - (CEQ + PSTK) - MIBT\}$$

AT: مجموع دارایی‌ها؛

CHE: وجه نقد و سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت

DLTT: مجموع بدهی‌های بلندمدت

DLC: مجموع بدهی‌های کوتاه‌مدت

CEQ: ارزش دفتری سهام عادی

PSTK: ارزش دفتری سهام ممتاز

MIBT: منافع اقلیت

همچنین، برای آزمون فرضیه دوم از مدل ۷ به شرح زیر استفاده می‌شود.

مدل ۷

$$REM_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 AFE_{i,t} + \alpha_2 LOSS_{i,t} + \alpha_3 CFO_{i,t} + \alpha_4 ROA_{i,t} + \alpha_5 MBV_{i,t} + \alpha_6 LEV_{i,t} + \alpha_7 SALE_{i,t} + \alpha_8 NOA_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

از میانگین دو معیار مدیریت سود واقعی (RM1 و RM2) برای اندازه‌گیری (REM) استفاده می‌شود.

از طرف دیگر، برای آزمون فرضیه سوم از مدل ۸ به شرح زیر استفاده می‌شود.

مدل ۸

$$AEE_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 AFE_{i,t} + \alpha_2 LOSS_{i,t} + \alpha_3 CFO_{i,t} + \alpha_4 ROA_{i,t} + \alpha_5 MBV_{i,t} + \alpha_6 LEV_{i,t} + \alpha_7 SALE_{i,t} + \alpha_8 NOA_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

از میانگین دو معیار مدیریت سود تعهدی (DA1 و DA2) برای اندازه‌گیری (AEE) استفاده می‌شود.

سایر متغیرهای استفاده شده در مدل ۷ و ۸ در فوق تعریف و اندازه‌گیری شده‌اند.

یافته‌ها

آمار توصیفی

آمار توصیفی متغیرهای پژوهش در جدول (۱) ارائه شده است. میانگین ریسک سقوط قیمت سهام ۰/۱۴۲- است. میانگین لگاریتم دارایی‌ها که معیار اندازه شرکت است، ۱۴/۶۰۴ می‌باشد. میانگین اهرم مالی ۰/۵۴۹ است. همچنین، میانگین نرخ رشد فروش ۰/۳۲۶ است. میانگین بازده دارایی‌ها ۰/۱۶۱ است. میانگین نسبت نقدینگی ۰/۰۷۴ است. یافته‌ها نشان می‌دهد که ۳۶ درصد از شرکت‌های نمونه تنوع‌بخشی صنعتی داشته‌اند. همچنین، ۱۰ درصد از شرکت‌ها زیانده هستند. از طرف دیگر، یافته‌ها نشان می‌دهد که ۲۳ درصد از شرکت‌های نمونه حسابرس خود را تغییر داده‌اند.

جدول (۱): آمار توصیفی

متغیر	اختصار	میان	حداکثر	حداقل	انحراف معیار	مشاهدات
کیفیت گزارشگری مالی	IFRQ	۰/۵۵۵۶	۱/۰۰۰۰	۰/۱۹۴۴	۰/۱۴۴۹	۱۶۳۰
مدیریت سود واقعی	REM	۰/۰۰۲۶	۰/۷۹۹۳	- ۰/۵۶۱۴	۰/۰۹۶۳	۱۶۳۰
مدیریت سود تعهدی	AEE	۰/۰۶۱۶	۰/۷۶۸۷	۰/۰۰۱۷	۰/۰۵۷۲	۱۶۳۰
تخصص مالی و حسابداری اعضای کمیته حسابرسی	AFE	۳/۰۰۰۰	۵/۰۰۰۰	۰/۰۰۰۰	۰/۸۷۰۴	۱۶۳۰
جریان‌های نقدی عملیاتی	CFO	۰/۰۸۱۱	۰/۷۰۰۰	- ۰/۵۲۳۳	۰/۱۱۱۰	۱۶۳۰
بازده دارایی‌ها	ROA	۰/۱۳۳۸	۰/۸۴۲۲	- ۰/۶۱۳۷	۰/۱۵۳۹	۱۶۳۰
نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری	MVBV	۴/۲۵۶۵	۲۹/۴۵۷۴	۱/۱۱۴۹	۷/۶۲۰۵	۱۶۳۰

۱۶۳۰	۰/۲۲۵۵	۰/۰۱۲۷	۲/۰۷۷۵	۰/۵۴۶۱	LEV	اهرم مالی
۱۶۳۰	۰/۴۰۵۸	-	۱/۲۳۷۱	۰/۲۸۷۷	SALE	رشد فروش
۱۶۳۰	۰/۸۰۰۵	۰/۱۸۷۱	۳/۲۸۶۶	۰/۸۵۶۵	NOA	دارایی‌های عملیاتی
					LOSS	زیان

همبستگی بین متغیرها

ضریب همبستگی ابزاری برای تعیین و نوع رابطه بین متغیرهای پژوهش است. جدول (۲) ضریب همبستگی بین متغیرهای پژوهش را نشان می‌دهد. ضریب همبستگی بین متغیرهای پژوهش، نشان می‌دهد که متغیرها ۱۰٪ همبسته نیستند. به عبارت دیگر، می‌توان گفت که متغیرهای پژوهش، از همدیگر جدا هستند.

جدول (۲): همبستگی متغیرهای پژوهش

NOA	SALE	LEV	MVBV	ROA	CFO	AFE	AEE	REM	IFRQ	
									۱	IFRQ
								۱	۰/۴۹۶	REM
							۱	-۰/۰۴۷	۰/۶۵۱	AEE
						۱	۰/۰۴۹	۰/۰۱۱	۰/۰۳۶	AFE
					۱	۰/۰۱۲	۰/۰۷۰	۰/۳۸۹	۰/۳۶۸	CFO
				۱	۰/۳۷۶	۰/۰۴۷	۰/۱۱۵	-۰/۳۰۰	-۰/۰۴۸	ROA
			۱	۰/۰۲۷	-۰/۰۴۹	-۰/۰۳۲	۰/۰۹۵	-۰/۰۵۱	-۰/۰۱۳	MVBV
		۱	۰/۰۸۹	-۰/۴۶۱	-۰/۱۳۱	-۰/۰۲۵	-۰/۰۱۰	۰/۱۳۶	۰/۰۵۸	LEV
	۱	-۰/۱۷۴	۰/۱۹۵	۰/۳۶۳	-۰/۱۰۴	۰/۰۴۸	۰/۱۱۰	-۰/۱۹۹	-۰/۰۵۳	SALE
۱	-۰/۲۷۶	۰/۱۴۹	-۰/۰۷۱	-۰/۵۲۰	-۰/۲۸۶	-۰/۰۰۶	-۰/۰۶۷	۰/۱۲۷	۰/۰۳۱	NOA

آمار استنباطی

آزمون فرضیه‌های پژوهش

آزمون فرضیه اول

نتایج آزمون فرضیه اول پژوهش به شرح جدول (۳) است.

جدول (۳): نتایج آزمون فرضیه اول پژوهش

متغیر	نماد	ضریب	انحراف معیار	آماره	سطح معناداری	همخطی
تخصص حسابداری و مالی اعضای کمیته حسابرسی	AFE	۰/۰۰۹۹	۰/۰۰۵۱	۱/۹۵۱۹۵	۰/۰۵۱۱	۱/۰۰۸۵
	LOSS	-۰/۰۰۴۰	۰/۰۱۳۵	-۰/۲۹۸۴	۰/۷۶۵۴	۱/۲۱۲۰
جریان‌های نقدی عملیاتی	CFO	۰/۶۹۶۹	۰/۰۳۴۷	۲۰/۰۷۲۱	۰/۰۰۰۰	۱/۲۴۱۳
	ROA	-۰/۲۴۹۶	۰/۰۳۶۲	-۶/۸۹۰۷	۰/۰۰۰۰	۱/۷۵۳۶
بازده دارایی‌ها						

۱/۰۵۶۶	۰/۶۸۱۵	-۰/۴۱۰۶	۰/۰۰۰۵	-۰/۰۰۰۲	MVBV	نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری
۱/۲۴۳۵	۰/۴۴۷۶	۰/۷۵۹۶	۰/۰۲۱۲	۰/۰۱۶۱	LEV	اهرم مالی
۱/۲۱۲۵	۰/۰۰۰۰	۴/۸۰۷۳	۰/۰۰۹۳	۰/۰۴۴۹	SALE	رشد فروش
۱/۳۲۵۲	۰/۰۵۹۴	۱/۸۸۷۰	۰/۰۰۶۰	۰/۰۱۱۴	NOA	دارایی‌های عملیاتی
		-۰/۲۴۴				ضریب تعیین
		-۰/۲۳۹				ضریب تعیین تعدیل شده
		۵۲/۲۵۸				آماره F
		-۰/۰۰۰				سطح معناداری آماره F
		۲/۰۱۰				آماره دوربین واتسون
		۱/۲۶۷				آزمون لیمر
		-۰/۰۱۷				سطح معناداری آماره لیمر
		۶۴/۵۹۶				آزمون هاسمن
		-۰/۰۰۰				سطح معناداری آماره هاسمن
		۱/۵۴۷				واریانس ناهمسانی
		-۰/۰۶۵				سطح معناداری واریانس ناهمسانی

نتایج مدل آزمون فرضیه اول نشان می‌دهد که مدل در سطح کلی معنادار است، زیرا آماره F با سطح معناداری کمتر از ۵ درصد به تأیید می‌رسد. همچنین، مقدار آماره دوربین واتسون بین ۱/۵ و ۲/۵ قرار دارد که نشان‌دهنده عدم وجود خودهمبستگی سریالی در اجزای اخلاقی است. نتایج آزمون لیمر با سطح معناداری ۰/۰۰۰ تأیید می‌کند که برای تخمین مدل باید از روش داده‌های تابلویی استفاده شود. آزمون هاسمن نیز نشان داد که مدل باید با استفاده از روش اثرات ثابت تحلیل شود. علاوه بر این، میزان تورم واریانس برای متغیرهای مدل کمتر از ۱۰ است که نشان‌دهنده عدم وجود هم‌خطی شدید بین متغیرهای توضیحی می‌باشد. آزمون وایت نیز نشان‌دهنده عدم ناهمسانی واریانس است. ضریب تعیین مدل برابر با ۰/۲۴۴ است که به این معناست که حدود ۲۴ درصد تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای توضیحی تبیین می‌شود. یافته‌ها نشان می‌دهد که تخصص حسابداری و مالی اعضای کمیته حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت گزارشگری مالی دارد. به عبارت ساده‌تر، هرچه اعضای کمیته حسابرسی دارای تخصص بیشتر در حوزه حسابداری و امور مالی باشند، کیفیت گزارش‌های مالی ارائه‌شده توسط شرکت‌ها بهبود می‌یابد. این تأثیر مثبت به این معناست که تخصص اعضای کمیته حسابرسی در شناسایی و مدیریت چالش‌های پیچیده مالی و حسابداری می‌تواند به کاهش خطاها و بهبود دقت گزارشگری مالی منجر شود. علاوه بر این، اعضای با تخصص‌های مالی می‌توانند فرآیندهای حسابرسی را با دقت و تمرکز بیشتری نظارت کنند، که این امر باعث افزایش شفافیت و اعتماد به اطلاعات مالی می‌شود. در واقع، تخصص مالی در کمیته حسابرسی می‌تواند به مدیران و حساب‌سازان کمک کند تا تحلیل‌های دقیق‌تری از وضعیت مالی شرکت ارائه دهند و از اشتباهات احتمالی جلوگیری کنند. در نهایت، این یافته‌ها نشان می‌دهند که تخصص بیشتر اعضای کمیته حسابرسی در امور مالی و حسابداری نه تنها به کیفیت اطلاعات مالی کمک می‌کند بلکه به ارتقای اعتبار و اطمینان ذینفعان نیز می‌انجامد. بنابراین، با توجه به تأثیر مثبتی که تخصص مالی بر کیفیت گزارشگری مالی دارد، فرضیه اول پژوهش به طور کامل تأیید می‌شود.

آزمون فرضیه دوم

نتایج آزمون فرضیه دوم پژوهش به شرح جدول (۴) است.

جدول (۴): نتایج آزمون فرضیه دوم پژوهش

متغیر	نماد	ضریب	انحراف معیار	آماره	سطح معناداری	همخطی
تخصص حسابداری و مالی اعضای کمیته حسابرسی	AFE	۰/۰۰۲۶	۰/۰۰۴۳	۰/۶۰۵۶	۰/۵۴۴۹	۱/۰۰۸۵
زبان	LOSS	-۰/۰۲۳۹	۰/۰۰۵۲	-۴/۶۲۶۶	۰/۰۰۰۰	۱/۲۱۲۰
جریان‌های نقدی عملیاتی	CFO	۰/۵۹۷۸	۰/۰۱۱۹	۵۰/۰۵۵۳	۰/۰۰۰۰	۱/۲۴۱۳
بازده دارایی‌ها	ROA	-۰/۴۸۷۵	۰/۰۱۳۹	-۳۵/۱۴۹۵	۰/۰۰۰۰	۱/۷۵۳۶
نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری	MVBV	-۰/۰۰۰۱	۰/۰۰۰۱	-۱/۰۶۲۳	۰/۲۸۸۳	۱/۰۵۶۶
اهرم مالی	LEV	۰/۰۰۴۴	۰/۰۰۸۴	۰/۵۱۸۵	۰/۶۰۴۲	۱/۲۴۳۵
رشد فروش	SALE	۰/۰۱۷۶	۰/۰۰۳۰	۵/۹۶۹۴	۰/۰۰۰۰	۱/۲۱۲۵
دارایی‌های عملیاتی	NOA	-۰/۰۰۵۳	۰/۰۰۲۶	-۲/۰۵۷۴	۰/۰۳۹۸	۱/۳۲۵۲
ضریب تعیین				۰/۷۹۴		
ضریب تعیین تعدیل شده				۰/۷۷۰		
آماره F				۳۳/۲۰۶		
سطح معناداری آماره F				۰/۰۰۰		
آماره دوربین واتسون				۱/۵۸۹		
آزمون لیمر				۷/۰۱۹		
سطح معناداری آماره لیمر				۰/۰۰۰		
آزمون هاسمن				۲۰۹/۰۳۸		
سطح معناداری آماره هاسمن				۰/۰۰۰		
واریانس ناهمسانی				۴/۹۵۲		
سطح معناداری واریانس ناهمسانی				۰/۰۶۵		

نتایج مدل آزمون نشان می‌دهد که مدل کلی معنادار است، زیرا سطح معناداری آماره F کمتر از ۵ درصد است. همچنین، مقدار آماره دوربین واتسون بین ۱.۵ و ۲.۵ قرار دارد که نشان‌دهنده عدم خودهمبستگی سریالی در اجزای اخلاقی است. آزمون لیمر با سطح معناداری ۰/۰۰۰ تأیید می‌کند که باید از روش داده‌های تابلویی برای تخمین استفاده شود. پس از آزمون هاسمن، مدل با روش اثرات ثابت تحلیل شد. همچنین، عامل تورم واریانس برای متغیرهای مدل کمتر از ۱۰ است که نشان‌دهنده عدم همخطی شدید بین متغیرها است. ضریب تعیین مدل برابر با ۰/۷۹۴ است که نشان می‌دهد حدود ۷۹ درصد تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای توضیحی تبیین می‌شود.

یافته‌ها نشان می‌دهند که تخصص حسابداری و مالی اعضای کمیته حسابرسی تأثیر معناداری بر مدیریت سود واقعی ندارد. به عبارت دیگر، با وجود تخصص اعضای کمیته حسابرسی در زمینه حسابداری و امور مالی، هیچ‌گونه تأثیر قابل توجهی بر کاهش یا افزایش مدیریت سود از طریق روش‌های واقعی مشاهده نشده است. مدیریت سود واقعی به مجموعه اقداماتی اطلاق می‌شود که مدیران برای تأثیرگذاری بر جریان‌های نقدی و دیگر ویژگی‌های واقعی شرکت انجام می‌دهند، و این یافته نشان می‌دهد که تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی نتوانسته است در این نوع مدیریت سود تأثیرگذار باشد. این موضوع می‌تواند به این معنا باشد که اعضای متخصص کمیته حسابرسی به‌طور مؤثر نمی‌توانند در فرآیندهایی که به صورت عملی و خارج از چارچوب‌های حسابداری صورت می‌گیرند، دخالت کنند یا آن‌ها را کنترل نمایند. بر اساس این یافته‌ها، فرضیه دوم پژوهش که به ارتباط بین تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی و مدیریت سود واقعی اشاره داشت، رد می‌شود.

آزمون فرضیه سوم

نتایج آزمون فرضیه سوم پژوهش به شرح جدول (۵) است.

جدول (۵): نتایج آزمون فرضیه سوم پژوهش

متغیر	نماد	ضریب	انحراف معیار	آماره	سطح معناداری	همخطی
تخصص حسابداری و مالی اعضای کمیته حسابرسی	AFE	-۰/۰۰۴۰	۰/۰۰۵۵	-۰/۷۱۳۸	۰/۴۷۵۴	۱/۰۰۸۵
	LOSS	۰/۰۰۷۱	۰/۰۰۳۵	۲/۰۲۵۸	۰/۰۴۳۰	۱/۲۱۲۰
جریان‌های نقدی عملیاتی	CFO	۰/۰۲۵۰	۰/۰۱۱۴	۲/۱۸۵۰	۰/۰۲۹۰	۱/۲۴۱۳
	ROA	۰/۰۷۳۵	۰/۰۱۳۶	۵/۴۱۱۴	۰/۰۰۰۰	۱/۷۵۳۶
بازده دارایی‌ها	MVBV	۰/۰۰۰۱	۰/۰۰۰۱	۰/۷۵۱۹	۰/۴۵۲۲	۱/۰۵۶۶
	LEV	۰/۰۲۱۹	۰/۰۰۷۳	۲/۹۸۸۹	۰/۰۰۲۸	۱/۲۴۳۵
نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری	SALE	۰/۰۰۴۵	۰/۰۰۲۵	۱/۷۸۵۱	۰/۰۷۴۵	۱/۲۱۲۵
	NOA	۰/۰۰۰۱	۰/۰۰۲۲	۰/۰۵۴۸	۰/۹۵۶۳	۱/۳۲۵۲
اهرم مالی						
رشد فروش						
دارایی‌های عملیاتی						
ضریب تعیین				۰/۳۵۷		
ضریب تعیین تعدیل شده				۰/۲۸۲		
آماره F				۴/۷۷۰		
سطح معناداری آماره F				۰/۰۰۰		
آماره دوربین واتسون				۲/۰۰۵		
آزمون لیمر				۴/۱۲۲		
سطح معناداری آماره لیمر				۰/۰۰۰		
آزمون هاسمن				۲۸/۴۹۴		
سطح معناداری آماره هاسمن				۰/۰۰۰		
واریانس ناهمسانی				۶/۵۸۱		
سطح معناداری واریانس ناهمسانی				۰/۰۰۰		

نتایج مدل آزمون نشان می‌دهند که مدل کلی معنادار است، زیرا سطح معناداری آماره F کمتر از ۵ درصد است. همچنین، مقدار آماره دوربین واتسون بین ۱.۵ و ۲.۵ قرار دارد که نشان‌دهنده عدم خودهمبستگی سریالی است. آزمون لیمر نیز سطح معناداری ۰/۰۰۰ را نشان می‌دهد که استفاده از روش داده‌های تابلویی را تأیید می‌کند. مدل از طریق آزمون هاسمن با روش اثرات ثابت تحلیل شد و تورم واریانس برای متغیرهای مدل کمتر از ۱۰ بود که نشان‌دهنده عدم همخطی شدید است. ضریب تعیین مدل ۰/۳۵۷ است که نشان می‌دهد حدود ۳۵ درصد تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای توضیحی تبیین می‌شود.

یافته‌ها نشان می‌دهند که تخصص حسابداری و مالی اعضای کمیته حسابرسی تأثیر معناداری بر مدیریت سود تعهدی ندارد. به عبارت دیگر، وجود اعضای با تخصص مالی و حسابداری در کمیته حسابرسی نتوانسته است تأثیر قابل توجهی بر کاهش یا افزایش مدیریت سود به روش تعهدی داشته باشد. مدیریت سود تعهدی به تغییرات حسابداری اطلاق می‌شود که مدیران برای دستیابی به اهداف خاص در گزارشگری مالی اعمال می‌کنند، مانند تخصیص هزینه‌ها یا درآمدها در زمان‌های مختلف. این یافته نشان می‌دهد که تخصص اعضای کمیته حسابرسی در این زمینه قادر به تغییر شیوه‌های مدیریت سود به روش تعهدی نبوده است. به‌طور خلاصه، تخصص مالی در کمیته حسابرسی تأثیر چندانی بر نحوه مدیریت سود تعهدی نداشته است، بنابراین فرضیه سوم پژوهش رد می‌شود.

بحث و نتیجه گیری

نتایج این پژوهش به وضوح نشان می‌دهد که تخصص حسابداری و مالی اعضای کمیته حسابرسی تأثیر قابل توجهی بر کیفیت گزارشگری مالی دارد. وجود اعضای متخصص در حسابداری و مالی در کمیته حسابرسی، باعث می‌شود که فرآیند بررسی و تأیید گزارش‌های مالی دقیق‌تر و کارآمدتر انجام شود. تخصص حسابداران به آنها این امکان را می‌دهد که با تحلیل دقیق‌تری به بررسی اطلاعات مالی پرداخته و مشکلات و چالش‌های مالی را شناسایی کنند. این امر به‌ویژه در شناسایی ریسک‌های مالی و مسائل پیچیده مرتبط با آنها حائز اهمیت است، زیرا تخصص حسابداری به اعضای کمیته کمک می‌کند تا بتوانند این ریسک‌ها را به‌طور مؤثر شناسایی کرده و راهکارهای بهتری برای آنها ارائه دهند. همچنین، این تخصص به اعضای کمیته کمک می‌کند که اطلاعات مالی را درک کنند و بتوانند تحلیل‌هایی دقیق‌تر از وضعیت مالی شرکت‌ها داشته باشند. در نتیجه، وجود اعضای متخصص در کمیته حسابرسی موجب می‌شود که گزارش‌های مالی تهیه‌شده از دقت و اعتبار بیشتری برخوردار باشند، زیرا از سوی افراد متخصص با دانش فنی بالاتر مورد بررسی و تأیید قرار می‌گیرند. این امر نه تنها کیفیت گزارشگری مالی را افزایش می‌دهد، بلکه اعتماد عمومی به این گزارش‌ها را نیز تقویت می‌کند. افراد و ذینفعان مختلف، از جمله سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان، به گزارش‌های مالی اطمینان بیشتری خواهند داشت زیرا می‌دانند که این اطلاعات توسط افرادی با تخصص کافی و با دقت و آگاهی بالا مورد بررسی قرار گرفته است.

در مقابل، یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که تخصص حسابداری و مالی اعضای کمیته حسابرسی تأثیر معناداری بر مدیریت سود واقعی و تعهدی ندارد. این موضوع نشان می‌دهد که اعضای کمیته حسابرسی، با وجود تخصص خود در حوزه حسابداری و امور مالی، در کاهش یا افزایش مدیریت سود از طریق روش‌های واقعی و تعهدی نقشی ایفا نمی‌کنند. مدیریت سود واقعی و تعهدی، به مجموعه‌ای از اقدامات اطلاق می‌شود که مدیران برای تغییر نتایج مالی و تطابق با انتظارات یا اهداف خاص خود انجام می‌دهند. این نتایج نشان می‌دهند که عوامل متعددی ممکن است بر مدیریت سود تأثیرگذار باشند و تخصص حسابداری و مالی اعضای کمیته حسابرسی به تنهایی نمی‌تواند این فرآیندهای پیچیده را تحت کنترل قرار دهد. مدیریت سود به‌ویژه زمانی که از روش‌های واقعی (مثل تغییر در جریان‌های نقدی و تصمیمات عملیاتی) یا تعهدی (مثل تنظیم زمان‌بندی‌ها و تخصیص هزینه‌ها و درآمدها) استفاده می‌شود، به عواملی فراتر از تخصص حسابداری نیاز دارد. این موضوع ممکن است نشان دهد که اعضای کمیته حسابرسی نمی‌توانند در تمامی ابعاد مدیریت سود دخالت کنند یا تغییرات معناداری در آن ایجاد کنند، چرا که مدیریت سود تحت تأثیر شرایط و عوامل پیچیده است که ممکن است از دسترسی یا کنترل اعضای کمیته خارج باشد. همچنین، شرایط اقتصادی و محیط کسب و کار به شدت می‌تواند بر این فرآیندها تأثیر بگذارد، به طوری که حتی تخصص اعضای کمیته حسابرسی نیز نمی‌تواند این تأثیرات را کنترل کند.

این یافته‌ها همچنین ممکن است به محدودیت‌هایی اشاره داشته باشد که کمیته حسابرسی در دسترسی به اطلاعات دقیق و جامع درباره تمامی ابعاد مدیریت سود با آن مواجه است. اعضای کمیته حسابرسی ممکن است نتوانند در زمان مناسب و با دسترسی کامل به اطلاعات، اقداماتی مؤثر برای کاهش یا افزایش مدیریت سود انجام دهند. علاوه بر این، تفاوت در تعریف و رویکردهای مختلف به مدیریت سود بین شرکت‌ها و صنایع مختلف نیز ممکن است بر تأثیرگذاری تخصص اعضای کمیته حسابرسی تأثیر بگذارد. در برخی از موارد، تعریف مدیریت سود ممکن است برای شرکت‌ها و صنایع مختلف تفاوت داشته باشد و این تفاوت‌ها ممکن است باعث شوند که تأثیر تخصص اعضای کمیته حسابرسی بر مدیریت سود به شکل یکنواختی نباشد. همچنین، محدودیت‌های زمانبندی و روش‌های اجرایی حسابرسی در برخی از مواقع ممکن است مانع از آن شوند که اعضای کمیته حسابرسی بتوانند به‌طور کامل در مدیریت سود تعهدی و واقعی تأثیرگذار باشند.

با توجه به نتایج به دست آمده، پیشنهاد می‌شود که شرکت‌ها در فرآیند تشکیل کمیته حسابرسی، توجه ویژه‌ای به تخصص‌های مالی و حسابداری اعضای کمیته داشته باشند تا از دقت و صحت گزارشگری مالی اطمینان حاصل شود. همچنین، از آنجاکه تخصص حسابداری تأثیر مستقیمی بر شفافیت و اعتبار گزارش‌های مالی دارد، افزایش آگاهی و آموزش‌های تخصصی برای اعضای کمیته می‌تواند به بهبود کارایی کمیته حسابرسی کمک کند. از سوی دیگر، به منظور ارتقای اثرگذاری کمیته حسابرسی بر مدیریت سود، شرکت‌ها باید شرایط و روش‌های حسابرسی خود را به گونه‌ای تنظیم کنند که این کمیته‌ها دسترسی به اطلاعات جامع و به موقع داشته باشند. در نهایت، بر اساس نتایج این پژوهش، پیشنهاد می‌شود که برای بهبود فرآیندهای حسابرسی و مدیریت سود، نیاز است که کمیته‌های حسابرسی و حسابرسان مستقل به طور مستمر در تلاش باشند تا موانع موجود در زمینه دسترسی به اطلاعات مالی و تحلیل آن‌ها را برطرف کرده و ابزارهای جدیدتری برای نظارت بر مدیریت سود توسعه دهند.

منابع

- ✓ امیری سلیمانی، غلامرضا، فصیحی، صغری، (۱۳۹۴)، بررسی رابطه ویژگی‌های کمیته حسابرسی با مدیریت سود تعهدی و واقعی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، بررسی‌های حسابداری، دوره ۲، شماره ۸، صص ۱۵-۳۴.
- ✓ آرین پور، آرش، مرادی، مریم، (۱۴۰۰)، تاثیر ساختار مالکیت، ویژگی‌های هیات مدیره و کمیته حسابرسی بر مدیریت سود، حسابداری، حسابرسی و تامین مالی در محیط‌های اسلامی، دوره ۱، شماره ۱، صص ۳۰-۶۲.
- ✓ تجویدی، الناز، قائم پناه، محسن، (۱۴۰۰)، ویژگی‌های کمیته حسابرسی و مدیریت سود، تحقیقات حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۳، شماره ۴۹، صص ۱۵۵-۱۷۴.
- ✓ خان محمدی، محمد، مویدی آملی، هادی، (۱۴۰۱)، بررسی تاثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر کیفیت صورت‌های مالی در شرکت‌های پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۱۱، شماره ۴۳، صص ۳۲۳-۳۳۵.
- ✓ رضایی، حلیمه، طاهر آبادی، علی اصغر، (۱۴۰۲)، بررسی رابطه استقلال کمیته حسابرسی و تخصص حسابرس در صنعت با مدیریت سود در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، چشم انداز حسابداری و مدیریت، دوره ۶، شماره ۷۹، صص ۱۲-۲۵.
- ✓ عسگری، محسن، فاضلی، نقی، فغانی ماکرانی، خسرو، (۱۴۰۲)، بررسی نقش کمیته حسابرسی در آگاهی بخشی سود حسابداری به عنوان یک موضوع چالش برانگیز برای سرمایه گذاران، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۱۲، شماره ۴۶، صص ۱۸۱-۲۰۰.
- ✓ فخاری، حسین، محمدی، جواد، حسن نتاج کردی، محسن، (۱۳۹۴)، بررسی اثر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر مدیریت سود از طریق اقلام واقعی، مطالعات تجربی حسابداری مالی، دوره ۱۲، شماره ۴۶، صص ۱۳۰-۱۵۴.
- ✓ فرشادشادباد، ابوالفضل، پاک مرام، عسگر، بحری ثالث، جمال، عبدی، رسول، (۱۴۰۳)، کیفیت فزاینده تجدید ارائه صورتهای مالی و نقش کمیته حسابرسی و عدم تقارن اطلاعاتی، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۱۳، شماره ۵۱، صص ۱۸۵-۱۹۹.
- ✓ نسل موسوی، سید حسین، عنایت پور شیاده، ابراهیم، آذین فر، آرش، (۱۴۰۰)، تاثیر کیفیت حسابرسی بر رابطه بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی، پیشرفت‌های مالی و سرمایه گذاری، دوره ۲، شماره ۵، صص ۲۳-۴۴.

- ✓ Abad, C., & Bravo, F. (2018). Audit committee accounting expertise and forward-looking disclosures: A study of the US companies. *Management Research Review*, 41(2), 166-185.
- ✓ Al-Absy, M. S. M., Ismail, K. N. I. K., & Chandren, S. (2018). Accounting expertise in the audit committee and earnings management. *Business and Economic Horizons*, 14(3), 451-476.
- ✓ Alareeni, B. A. (2018). The associations between audit firm attributes and audit quality-specific indicators. *Managerial Auditing Journal*, 34(1), 6-43.
- ✓ Albring, S., Robinson, D., & Robinson, M. (2014). Audit committee financial expertise, corporate governance, and the voluntary switch from auditor-provided to non-auditor-provided tax services. *Advances in accounting*, 30(1), 81-94.
- ✓ Almarayeh, T., Abdullatif, M., & Aibar-Guzmán, B. (2022). The role of audit committees in mitigating earnings management: evidence from Jordan. *Journal of Accounting in Emerging Economies*.
- ✓ Al-Matari, E. M., Al-Dhaafri, H. S., & Al-Swidi, A. K. (2019). The effect of government ownership, foreign ownership, institutional ownership, and audit quality on firm performance of listed companies in Oman: A conceptual framework. In *Proceedings of the Second International Conference on the Future of ASEAN (icofa) 2017-Volume 1: Business and Social Sciences* (pp. 585-595). Springer Singapore.
- ✓ Alzoubi, E. S. S. (2016). Audit quality and earnings management: evidence from Jordan. *Journal of Applied Accounting Research*, 17(2), 170-189
- ✓ Ammer, M. A., & Ahmad-Zaluki, N. A. (2017). The role of the gender diversity of audit committees in modelling the quality of management earnings forecasts of initial public offers in Malaysia. *Gender in Management: An International Journal*, 32(6), 420-440.
- ✓ Arthur, N., Chen, H., & Tang, Q. (2019). Corporate ownership concentration and financial reporting quality: International evidence. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 17(1), 104-132.
- ✓ Bajra, U., & Čadež, S. (2018). Audit committees and financial reporting quality: The 8th EU Company Law Directive perspective. *Economic Systems*, 42(1), 151-163.
- ✓ Barroso, C., Villegas, M. M., & Pérez-Calero, L. (2011). Board influence on a firm's internationalization. *Corporate Governance: An International Review*, 19(4), 351-367.
- ✓ Bédard, J., & Gendron, Y. (2010). Strengthening the financial reporting system: can audit committees deliver?. *International journal of auditing*, 14(2), 174-210.
- ✓ Bryan, D. B., & Mason, T. W. (2020). Independent director reputation incentives, accruals quality and audit fees. *Journal of Business Finance & Accounting*, 47(7-8), 982-1011.
- ✓ Buallay, A., & Al-Ajmi, J. (2020). The role of audit committee attributes in corporate sustainability reporting: Evidence from banks in the Gulf Cooperation Council. *Journal of Applied Accounting Research*, 21(2), 249-264.
- ✓ Carcello, J. V., Hermanson, D. R., & Ye, Z. (2011). Corporate governance research in accounting and auditing: Insights, practice implications, and future research directions. *Auditing: A journal of practice & theory*, 30(3), 1-31.
- ✓ Cerqueira, A., & Pereira, C. (2017). Accruals quality, managers' incentives and stock market reaction: evidence from Europe. *Applied Economics*, 49(16), 1606-1626.
- ✓ Chang, J. C., & Sun, H. L. (2010). Does the disclosure of corporate governance structures affect firms' earnings quality?. *Review of Accounting and Finance*, 9(3), 212-243
- ✓ Chen, S., & Komal, B. (2018). Audit committee financial expertise and earnings quality: A meta-analysis. *Journal of Business Research*, 84, 253-270.
- ✓ Cho, M., Ki, E., & Kwon, S. Y. (2017). The effects of accruals quality on audit hours and audit fees. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 32(3), 372-400.

- ✓ Cohen, J. R., Hoitash, U., Krishnamoorthy, G., & Wright, A. M. (2014). The effect of audit committee industry expertise on monitoring the financial reporting process. *The Accounting Review*, 89(1), 243-273.
- ✓ Dhaliwal, D. A. N., Naiker, V. I. C., & Navissi, F. (2010). The association between accruals quality and the characteristics of accounting experts and mix of expertise on audit committees. *Contemporary accounting research*, 27(3), 787-827.
- ✓ Dou, Y., Hope, O. K., Thomas, W. B., & Zou, Y. (2018). Blockholder exit threats and financial reporting quality. *Contemporary Accounting Research*, 35(2), 1004-1028.
- ✓ Eliwa, Y., Gregoriou, A., & Paterson, A. (2019). Accruals quality and the cost of debt: the European evidence. *International Journal of Accounting & Information Management*, 27(2), 333-351.
- ✓ Endrawes, M., Feng, Z., Lu, M., & Shan, Y. (2020). Audit committee characteristics and financial statement comparability. *Accounting & Finance*, 60(3), 2361-2395.
- ✓ Gaynor, L. M., Kelton, A. S., Mercer, M., & Yohn, T. L. (2016). Understanding the relation between financial reporting quality and audit quality. *AUDITING: A Journal of practice & Theory*, 35(4), 1-22.
- ✓ Ghorbani, S., Shokri, A., Hosseini, S. H., & Razini Rahmani, E. A. (2023). Characteristics of Audit Committee and Earnings Management in Developing and Developed Countries, Using Meta-Analysis Approach. *International Journal of Finance & Managerial Accounting*, 8(28), 89-106.
- ✓ Ha, H. H. (2022). Audit committee characteristics and corporate governance disclosure: evidence from Vietnam listed companies. *Cogent Business & Management*, 9(1), 2119827.
- ✓ Hoitash, U., Hoitash, R., & Bedard, J. C. (2009). Corporate governance and internal control over financial reporting: A comparison of regulatory regimes. *The accounting review*, 84(3), 839-867.
- ✓ Hossain, M., Mitra, S., Rezaee, Z., & Sarath, B. (2011). Corporate governance and earnings management in the pre-and post-Sarbanes-Oxley Act regimes: Evidence from implicated option backdating firms. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 26(2), 279-315.
- ✓ Islam, M., Slof, J., & Albitar, K. (2023). The mediation effect of audit committee quality and internal audit function quality on the firm size-financial reporting quality nexus. *Journal of Applied Accounting Research*.
- ✓ Krishnan, J., & Lee, J. E. (2009). Audit committee financial expertise, litigation risk, and corporate governance. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 28(1), 241-261.
- ✓ Krishnan, J., Wen, Y., & Zhao, W. (2011). Legal expertise on corporate audit committees and financial reporting quality. *The Accounting Review*, 86(6), 2099-2130.
- ✓ Kusnadi, Y., Leong, K. S., Suwarty, T., & Wang, J. (2016). Audit committees and financial reporting quality in Singapore. *Journal of business ethics*, 139, 197-214.
- ✓ Lai, K. M., Sasmita, A., Gul, F. A., Foo, Y. B., & Hutchinson, M. (2018). Busy auditors, ethical behavior, and discretionary accruals quality in Malaysia. *Journal of Business Ethics*, 150, 1187-1198.
- ✓ Lee, J., & Park, J. (2019). The impact of audit committee financial expertise on management discussion and analysis (MD&A) tone. *European Accounting Review*, 28(1), 129-150.
- ✓ Mardessi, S. M., & Fourati, Y. M. (2020). The impact of audit committee on real earnings management: Evidence from Netherlands. *Corporate Governance*, 4(1), 33-46.
- ✓ Mcguire, S. T., Omer, T. C., & Sharp, N. Y. (2012). The impact of religion on financial reporting irregularities. *The Accounting Review*, 87(2), 645-673.
- ✓ Nawafly, A. T., & Alarussi, A. S. (2019). Impact of board characteristics, audit committee characteristics and external auditor on disclosure quality of financial reporting. *Journal of Management and Economic Studies*, 1(1), 48-65.

- ✓ Oussii, A. A., Klibi, M. F., & Ouertani, I. (2019). Audit committee role: formal rituals or effective oversight process?. *Managerial Auditing Journal*, 34(6), 673-695.
- ✓ Pennings, E., Georgakopoulos, G., Sikalidis, A., & Grose, C. (2021). Abnormal Audit Fees and Audit Quality: The Influence of Financial Expertise in the Audit Committee. *Intellectual Economics*, 15(2).
- ✓ Pugliese, A., Bezemer, P. J., Zattoni, A., Huse, M., Van den Bosch, F. A., & Volberda, H. W. (2009). Boards of directors' contribution to strategy: A literature review and research agenda. *Corporate Governance: An International Review*, 17(3), 292-306.
- ✓ Qader, B. M., Yusoff, W. S., Barzinji, Z. A. Q., Basri, H. H., & Salleh, M. F. M. (2023). Audit committee Characteristics and Financial Reporting Quality in Iraq Public Listed Firm. *Resmilitaris*, 13(1), 2454-2468.
- ✓ Rahman, S. U., Chen, S., Al-Faryan, M. A. S., Ahmad, I., Hussain, R. Y., & Saud, S. (2023). Audit services and financial reporting quality: The role of accounting expertise auditors. *Cogent Business & Management*, 10(1), 2164142.
- ✓ Sultana, N. (2015). Audit committee characteristics and accounting conservatism. *International Journal of Auditing*, 19(2), 88-102.
- ✓ Tang, Q., Chen, H., & Lin, Z. (2016). How to measure country-level financial reporting quality?. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 14(2), 230-265.
- ✓ Thi Lien, T., Hien, H. T., & Nguyễn Phạm, M. T. (2023). Audit Committee Effectiveness and Financial Reporting Quality in Vietnamese Stocks Exchange. *Advance Knowledge for Executives*, 2(2), 1-13.
- ✓ Widyaningsih, I. A., Harymawan, I., Mardijuwono, A. W., Ayuningtyas, E. S., & Larasati, D. A. (2019). Audit firm rotation and audit quality: Comparison before vs after the elimination of audit firm rotation regulations in Indonesia. *Cogent Business & Management*, 6(1), 1695403.
- ✓ Wu, J., Habib, A., Weil, S., & Wild, S. (2018). Exploring the identity of audit committee members of New Zealand listed companies. *International Journal of Auditing*, 22(2), 164-184.
- ✓ Zábajníková, G. (2016). The audit committee characteristics and firm performance: Evidence from the UK.
- ✓ Zalata, A. M., Tauringana, V., & Tingbani, I. (2018). Audit committee financial expertise, gender, and earnings management: Does gender of the financial expert matter?. *International review of financial analysis*, 55, 170-183.