

عوامل موثر بر کیفیت گزارش حسابرسی در سیستم حسابداری تعهدی ادارات تامین اجتماعی استان آذربایجان غربی

دکتر مهران مولوی^{۱*}، نسرين حمداله پور بناب^۲، پروین فیضی هوله سور^۳

^{۱*} گروه مدیریت دولتی، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد مهاباد، مهاباد، ایران (نویسنده مسئول)

^{۲،۳} دانشجوی کارشناسی ارشد، واحد مهاباد، گروه مدیریت، مهاباد، ایران

چکیده

هدف از این تحقیق بررسی عوامل موثر بر کیفیت گزارش حسابرسی در سیستم حسابداری تعهدی بود. روش تحقیق این پژوهش توصیفی-همبستگی است و به صورت میدانی انجام شده است. جامعه آماری این تحقیق، شامل حسابداران ادارات تامین اجتماعی استان آذربایجان غربی می باشد که تعداد آن ها ۱۱۰ نفر بود. حجم نمونه با استفاده از فرمول کوکران ۸۶ نفر به دست آمد. به منظور گردآوری اطلاعات از محقق ساخته استفاده شد. روایی پرسشنامه ها توسط استاد راهنما و تنی چند از اساتید مدیریت تایید شد و پایایی پرسشنامه ها توسط آلفای کرونباخ، به میزان ۰/۸۵ به دست آمد که نشان از پایایی مطلوب پرسشنامه می باشد. برای تجزیه و تحلیل اطلاعات از رگرسیون خطی استفاده شد. لازم به ذکر است که کلیه عملیات آماری به وسیله نرم افزار SPSS ویراست ۲۰ انجام شد. نتایج نشان داد که بین عامل مدیریت، قوانین و مقررات، عامل نیروی انسانی، تهیه و نگهداری سه حساب اصلی موجودی ها، دارایی ها و درآمدها رابطه معناداری وجود دارد.

واژه های کلیدی: کیفیت حسابرسی، حسابداری تعهدی، عامل مدیریت.

مقدمه

به دنبال رسوایی های مالی شرکت ها و بحرانهای مالی طی دو دهه اخیر، انگشت اتهام تا حدودی به سمت حسابرسان و کیفیت حسابرسی نشانه رفته است. در ایران نیز پس از کشف تقلب بانکی ۱۳۹۰، برخی کارشناسان ادعای شکست حسابرسی را مطرح کردند (حساس یگانه، ۱۳۹۱). در پاسخ به این رویدادها، از یک طرف، قانون گذاران تغییراتی را در دستور کار قرار دارند. قانون ساربنز آکسلی^۱ (۲۰۰۲) در ایالات متحده وضع شد تا به بی نظمی های گزارشگری مالی سر و سامان دهد و تحولاتی در زمینه حاکمیت شرکتی انگلستان رخ داد. از طرف دیگر، سیاست گذاران بار دیگر بر روی اهمیت حسابرسی مؤثر و کارا به عنوان یکی از مؤلفه های کلیدی بازارهای سرمایه کارا تاکید نمودند و تلاش هایی را برای شناسایی محرک های کلیدی کیفیت حسابرسی انجام دادند. برای نمونه، در سال ۲۰۰۷، کمیته مشورتی حرفه حسابرسی^۲ در ایالات متحده به منظور مشورت دهی به اداره خزانه داری این کشور در خصوص حرفه حسابرسی تأسیس شد. شورای گزارشگری مالی^۳ انگلستان در سال ۲۰۰۸ گزارشی را با عنوان "چارچوب کیفیت حسابرسی" منتشر کرد. خزانه داری استرالیا گزارش "کیفیت حسابرسی در استرالیا- یک مرور راهبردی" را در سال ۲۰۱۰ منتشر نمود. این تحولات حکایت از نارضایتی از اثربخشی حاکمیت شرکتی، کیفیت حسابرسی و نقش حسابرسان و حسابرسی دارد (کیلگور و همکاران، ۲۰۱۱).

حسابرسی از طریق اعتباردهی به صورتهای مالی، عدم تقارن اطلاعاتی را کاهش می دهد که بین مدیران و سهامداران شرکت وجود دارد. به دو دلیل انتظار می رود، بین بزرگی اقلام تعهدی اختیاری و ریسک ذاتی حسابرسی، رابطه مثبت وجود داشته باشد؛ اول، با فرض فرصت طلبی مدیریتی، اقلام تعهدی ابزاری در دست مدیریت سود گزارش شده هستند و مدیران اقلام تعهدی را به نفع خود دستکاری می کنند، دوم اینکه، اقلام تعهدی مشکلی برای حسابرسان محسوب می شوند که با حسابهای پرریسک مثل حسابهای دریافتنی و موجودی ها مرتبط است (فردیناند^۴، ۱۹۹۸).

در سطح جامعه این تصور وجود دارد که تأیید کیفیت حسابرسی توسط محیط اقتصادی، برای تداوم فعالیت بلندمدت مؤسسات حسابرسی بسیار حیاتی است و آینده حرفه حسابرسی تا حد قابل ملاحظه ای به کیفیت ستانده فرآیند حسابرسی بستگی دارد. همچنین، ادعا می شود که کیفیت، مؤلفه اساسی برای بازی رقابت بین مؤسسات حسابرسی است (هریج^۵، ۲۰۰۱). حسابداری و گزارشگری مالی در بخش عمومی در دهه اخیر کانون توجه پژوهش های زیادی بوده است. گرایش به سمت این موضوع با جهانی شدن موضوع بهسازی مدیریت مالی و پاسخگویی در بخش عمومی افزایش یافته است. بخش عمومی به دلیل افزایش کارآیی، اثربخشی و پاسخگویی در ارتباط با ارائه خدمات عمومی در معرض دگرگونی بوده است.

از آنجایی که در مدیریت عمومی جدید تاکید روی کارآیی است، بنابراین پیشنهاد شده که در بخش عمومی باید یک مجموعه صورت های مالی که در بخش خصوصی بر مبنای حسابداری تعهدی تهیه شود، ارائه نماید (جف و دیگران، ۲۰۱۰). همچنین بیانیه ۳۴ استانداردهای حسابداری دولتی تاکید بر تهیه صورت های مالی جامع دولت بر مبنای تعهدی کامل تاکید شده است (کوتهری و دیگران، ۲۰۰۵).

با توجه به اینکه به بررسی عوامل مؤثر بر کیفیت گزارش حسابرسی در سیستم حسابداری تعهدی تحقیقات اندکی صورت گرفته است لذا ضرورت انجام تحقیق حاضر شکل گرفت، بنابراین هدف از انجام این تحقیق، بررسی عوامل مؤثر بر کیفیت گزارش حسابرسی در سیستم حسابداری تعهدی می باشد.

¹ - Sarbanes -Oxley(SOX) Act

² - Advisory Committee on the Auditing Profession

³ - Financial Reporting Council(FRC)

⁴ - Ferdinand

⁵ - Herrbach

فرضیات تحقیق

- ۱- عامل مدیریت از عوامل مهم بر کیفیت گزارش حسابرسی در حسابداری تعهدی می باشد.
- ۲- قوانین و مقررات از عوامل مهم بر کیفیت گزارش حسابرسی در حسابداری تعهدی می باشد.
- ۳- عامل نیروی انسانی از عوامل مهم بر کیفیت گزارش حسابرسی در حسابداری تعهدی می باشد.
- ۴- تهیه و نگهداری سه حساب اصلی موجودیها، دارایی های ثابت و درآمدها از عوامل مهم بر کیفیت گزارش حسابرسی در حسابداری تعهدی می باشد.

روش تحقیق

روش تحقیق این پژوهش توصیفی-همبستگی است و به صورت میدانی انجام شده است. جامعه آماری این تحقیق، شامل حسابداران اداره تامین اجتماعی استان آذربایجان غربی می باشد که تعداد آن ها ۱۱۰ نفر بود. حجم نمونه با استفاده از فرمول کوکران ۸۶ نفر به دست آمد. به منظور گردآوری اطلاعات از محقق ساخته استفاده شد. روایی پرسشنامه ها توسط استاد راهنما و تنی چند از اساتید مدیریت تایید شد و پایایی پرسشنامه ها توسط آلفای کرونباخ، به میزان ۰/۸۵ به دست آمد که نشان از پایایی مطلوب پرسشنامه می باشد. برای تجزیه و تحلیل اطلاعات از رگرسیون خطی استفاده شد. لازم به ذکر است که کلیه عملیات آماری به وسیله نرم افزار SPSS ویراست ۲۰ انجام شد.

یافته ها

یافته های توصیفی

به منظور گردآوری داده ها، تعداد ۶۳ نفر مرد و ۲۳ نفر زن به عنوان نمونه انتخاب شدند؛ که ۵ نفر پاسخگویان دیپلم و زیر دیپلم، ۲۳ نفر کاردانی، ۳۳ نفر مدرک کارشناسی، ۲۵ نفر کارشناسی ارشد و بالاتر داشتند. برای اطلاع از نرمال بودن توزیع داده ها از آزمون کولموگروف-اسمیرنوف استفاده شد. که نتایج آن در جدول شماره ۱ نشان داده شده است. همانطور که مشاهده می گردد در تمامی متغیرها سطح معناداری بدست آمده بیشتر از $(p = /0.05)$ بوده و لذا معنا دار می باشند. با در نظر داشتن این موضوع با اطمینان ۹۵ درصد می توان گفت که داده ها دارای توزیعی نرمال می باشند و می توان از آزمون پارامتریکی همبستگی پیرسون استفاده نمود.

جدول شماره ۱: نتایج آزمون کولموگروف-اسمیرنوف برای توزیع نرمال داده ها

متغیرها منابع	عامل مدیریت	عامل قوانین و مقررات	عامل نیروی انسانی	تهیه و نگهداری سه حساب موجودی، درآمد و دارایی
آزمون کولموگروف-اسمیرنوف	۱/۵۶	۱/۸۹۵	۱/۹۴۱	۱/۱۱۵
سطح معناداری	۱/۱۰۲	۱/۱۲۰	۱/۱۳۴	۱/۱۰۷

یافته های استنباطی

با توجه به ماهیت متغیرهای پژوهش که از نوع فاصله ای هستند برای تجزیه و تحلیل داده ها از آزمون همبستگی پیرسون استفاده شده است.

نتایج استنباطی حاصل از ارتباط بین دو متغیر عامل مدیریتی و کیفیت گزارش حسابرسی در جدول شماره ۲ آمده است. همانطور که مشاهده می گردد مقدار سطح معناداری بدست آمده $(Sig = /0.000)$ بوده که این مقدار در سطح $(p = /0.05)$ معنی دار می باشد. با توجه به این امر با اطمینان ۹۵ درصد می توان ادعا نمود که بین متغیرهای عامل مدیریتی و کیفیت گزارش حسابرسی از لحاظ آماری رابطه ی معنی داری وجود دارد. با در نظر داشتن این شرایط فرضیه ی اصلی تحقیق تأیید نمی گردد.

جدول شماره ۲: نتایج آزمون همبستگی پیرسون

منابع	عامل مدیریت	کیفیت گزارش حسابرسی	سطح داری	معنی نمونه معتبر
آزمون همبستگی	عامل مدیریت	۱	۱۶۸۰	۱۰۰۰
پیرسون	کیفیت حسابرسی	۱۰۰۰	۱	۱۶۸۰

نتایج استنباطی حاصل از ارتباط بین دو متغیر قوانین و مقررات و کیفیت گزارش حسابرسی در جدول شماره ۳ آمده است. همانطور که مشاهده می‌گردد مقدار سطح معناداری بدست آمده ($Sig=/۰۰۰$) بوده که این مقدار در سطح ($P =/۰۰۵$) معنی دار می‌باشد. با توجه به این امر با اطمینان ۹۵ درصد می‌توان ادعا نمود که بین متغیرهای قوانین و مقررات و کیفیت گزارش حسابرسی از لحاظ آماری رابطه‌ی معنی داری وجود دارد. با در نظر داشتن این شرایط فرضیه ی اصلی تحقیق تأیید نمی‌گردد.

جدول شماره ۳: نتایج آزمون همبستگی پیرسون

منابع	قوانین و مقررات	کیفیت گزارش حسابرسی	سطح داری	معنی نمونه معتبر
آزمون همبستگی	قوانین و مقررات	۱	۱۸۴۵	۱۰۰۰
پیرسون	کیفیت حسابرسی	۱۰۰۰	۱	۱۸۴۵

نتایج استنباطی حاصل از ارتباط بین دو متغیر عامل نیروی انسانی و کیفیت گزارش حسابرسی در جدول شماره ۴ آمده است. همانطور که مشاهده می‌گردد مقدار سطح معناداری بدست آمده ($Sig=/۰۰۰$) بوده که این مقدار در سطح ($P =/۰۰۵$) معنی دار می‌باشد. با توجه به این امر با اطمینان ۹۵ درصد می‌توان ادعا نمود که بین متغیرهای عامل نیروی انسانی و کیفیت گزارش حسابرسی از لحاظ آماری رابطه‌ی معنی داری وجود دارد. با در نظر داشتن این شرایط فرضیه ی اصلی تحقیق تأیید نمی‌گردد.

جدول شماره ۴: نتایج آزمون همبستگی پیرسون

منابع	عامل نیروی انسانی	کیفیت گزارش حسابرسی	سطح داری	معنی نمونه معتبر
آزمون همبستگی	عامل نیروی انسانی	۱	۱۶۷۶	۱۰۰۰
پیرسون	کیفیت حسابرسی	۱۰۰۰	۱	۱۶۷۶

نتایج استنباطی حاصل از ارتباط بین دو متغیر تهیه و نگهداری سه حساب اصلی موجودیها، دارایی‌ها و درآمدها و کیفیت گزارش حسابرسی در جدول شماره ۵ آمده است. همانطور که مشاهده می‌گردد مقدار سطح معناداری بدست آمده

(Sig=/.۰۰۰) بوده که این مقدار در سطح (p =/۰۵) معنی دار می باشد. با توجه به این امر با اطمینان ۹۵ درصد می توان ادعا نمود که بین متغیرهای تهیه و نگهداری سه حساب اصلی موجودیها، دارایی ها و درآمدها و کیفیت گزارش حسابرسی از لحاظ آماری رابطه‌ی معنی داری وجود دارد. با در نظر داشتن این شرایط فرضیه ی اصلی تحقیق تأیید می گردد.

جدول شماره ۵: نتایج آزمون همبستگی پیرسون

منابع	قوانین و مقررات	و کیفیت گزارش حسابرسی	سطح معنی نمونه معتبر
آزمون همبستگی	قوانین و مقررات	۱	/۸۴۵
پیرسون	کیفیت حسابرسی	/۰۰۰	۱
			۸۶

بحث و نتیجه گیری

هدف از این تحقیق تعیین بررسی عوامل موثر بر کیفیت گزارش حسابرسی در سیستم حسابداری تعهدی بود. نتایج تجزیه و تحلیل فرضیه اول نشان داد که بین عامل مدیریت و کیفیت گزارش حسابرسی رابطه وجود دارد. و این با یافته های کردستانی و ایران شاهی (۱۳۸۸)، های چان (۲۰۰۳)، مک فی (۲۰۰۶) هماهنگ می باشد. بنابراین مدیران و مسئولان ذیربط بایستی به عامل مدیریت در سازمان خود توجه ویژه نشان دهند و از این طریق کیفیت گزارش حسابرسی افزایش یابد.

نتایج تجزیه و تحلیل فرضیه دوم نشان داد که بین قوانین و مقررات و کیفیت گزارش حسابرسی رابطه وجود دارد. و این با یافته های کردستانی و ایران شاهی (۱۳۸۸)، های چان (۲۰۰۳)، مک فی (۲۰۰۶) هماهنگ می باشد. بنابراین مدیران و مسئولان ذیربط بایستی به قوانین و مقررات ویژه و مهم در ارتباط با حسابرسی توجه و تصویب نمایند و از این طریق کیفیت گزارش حسابرسی افزایش یابد.

نتایج تجزیه و تحلیل فرضیه سوم نشان داد که بین عامل نیروی انسانی و کیفیت گزارش حسابرسی رابطه وجود دارد. و این با یافته های کردستانی و ایران شاهی (۱۳۸۸) هماهنگ می باشد. بنابراین مدیران و مسئولان ذیربط بایستی به تقویت کیفیت و توان نیروی انسانی توجه ویژه نشان دهند و از این طریق کیفیت گزارش حسابرسی افزایش یابد.

نتایج تجزیه و تحلیل فرضیه چهارم نشان داد که بین تهیه و نگهداری سه حساب اصلی موجودیها، دارایی ها و درآمدها و کیفیت گزارش حسابرسی رابطه وجود دارد. و این با یافته های کردستانی و ایران شاهی (۱۳۸۸) هماهنگ می باشد. بنابراین مدیران و مسئولان ذیربط بایستی به تهیه و نگهداری سه حساب اصلی موجودیها، دارایی ها و درآمدها توجه نمایند و از این طریق کیفیت گزارش حسابرسی افزایش یابد.

منابع

۱. حساس یگانه، یحیی و آذین فر، کاوه (۱۳۸۹). "رابطه بین کیفیت حسابرسی و اندازه مؤسسه حسابرسی". بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۷، شماره ۶۱ صص ۸۵ تا ۹۸.
2. Herrbach, O. (2001). "Audit quality, auditor behaviour and the psychological contract". *The European Accounting Review*, 10:4, 787–802.
3. Kilgore, A., & R.Radich & G.Harrison. (2011). "The Relative Importance of Audit Quality Attributes". *Australian Accounting Review*, Vol. 21, Issue 3, pp. 253–265.
4. Ferdinand A.Gul, Judy Tsui & Charles J.PChen. (1998), "Agency costs and audit Pricing: evidence on discretionary accruals". www.ssrn.com.
5. Kothari, S. P., A. J. Leone, and C. E. Wasley. (2005). "Performance matched abnormal accrual measures". *Journal of Accounting and Economics* 39 (1): 163-197.

6. Kothari, S. P., A. J. Leone, and C. E. Wasley. (2005). "Performance matched abnormal accrual measures". *Journal of Accounting and Economics* 39 (1): 163-197.
7. Jeff P. B, Inder K. K, K. K. Raman.(2010). "Do the Big 4 and the Second-tier firms provide audits of similar quality?". *J. Account. Public Policy* 29 (2010) 330-352. Contents lists available at ScienceDirect.