

بررسی رابطه بین کیفیت گزارش‌گری مالی در شرکت‌ها و تحریفات مالی، مالیاتی و قانونی

امیر فرجی^۱، مجید داودی نصر^۲

^۱ دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد خمین

^۲ عضو هیئت علمی دانشگاه آزاد اسلامی واحد اراک

چکیده

هدف این تحقیق بررسی ارتباط بین کیفیت گزارش‌گری مالی در شرکت‌ها با تحریفات قانونی، مالیاتی، مالی و سایر تحریفات می‌باشد جامعه آماری این تحقیق ۱۳۰ شرکت از بورس اوراق بهادار تهران و دوره تحقیق از سال ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۳ می‌باشد. برای انجام این تحقیق از روش‌های علی-مقایسه‌ای و همبستگی استفاده شده و برای تجزیه و تحلیل داده‌ها و آزمون فرضیه‌ها از آزمون تفاوت میانگین‌ها، آزمون t با دونمونه مستقل و رگرسیون ساده و چندگانه استفاده شده است. نتایج تحقیق نشان می‌دهد تمامی متغیرها به غیر از تحریفات مالی و سایر تحریفات تأثیر منفی بر کیفیت گزارش‌گری مالی دارند به عبارت دیگر همبستگی منفی یاهم دارند. نتایج آزمون ضرایب رگرسیونی متغیرهای مدل نشان می‌دهد متغیر تحریفات قانونی، مالی و مالیاتی تأثیر منفی بر کیفیت گزارش‌گری مالی دارند یعنی با افزایش هر کدام از آن‌ها کیفیت گزارش‌گری کاهش پیدا می‌کند؛ اما با توجه به این که سطح معنی‌داری هیچ‌کدام از ضرایب آن‌ها معنی‌دار نشده است بنابراین تأثیر بسزایی (معنی‌داری) نمی‌توانند بر کیفیت گزارش‌گری داشته باشند. بررسی دیگر متغیر مدل نشان می‌دهد که ضریب رگرسیونی متغیر سایر تحریفات نیز در سطح خطای ۵ درصد معنی‌دار نیست ولی جهت آن با تحریفات بالا متفاوت است (مثبت است) بطوری‌که تأثیر مثبت بر کیفیت گزارش‌گری مالی دارد.

واژه‌های کلیدی: کیفیت گزارش‌گری مالی^۱، تحریفات قانونی^۲، تحریفات مالی^۳، تحریفات مالیاتی^۴ و سایر تحریفات^۵.

^۱-Quality of financial reporting

^۲-Legal distortions

^۳-Financial distortions

^۴-Taxical distortions

^۵-Other distortions

۱- مقدمه

امروزه سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری نقش بسیار مهمی در گردش فعالیت سازمان‌ها ایفا نموده، در مجموعه محیط اقتصادی کشورها وظیفه‌ای با اهمیت برعهده دارند. بسیاری از تصمیمات اقتصادی براساس اطلاعات حاصل از این سیستم‌ها اتخاذ شده، سهم عمده‌ای از مبادلات اوراق بهادار به خرید و فروش سهام شرکت‌ها اختصاص دارد که آن نیز به نوبه خود می‌تواند تحت-تأثیر ارقام و اطلاعات حسابداری باشد (حساس یگانه، ۱۳۸۹). گسترش روزافزون واحدهای اقتصادی، توسعه فن‌آوری ارتباطات و وجود تضاد منافع، نیازهای نظارتی را به وجود می‌آورد. مسئله جهانی شدن اقتصاد و انقلاب اطلاعات، کنترل را حتی از دست دولت‌ها خارج کرده است. این شرایط موجب شده حرفه حسابرسی به تدریج تلاش کند تا از غافله عقب نماند و همگام با تغییرات فن‌آوری در راستای نیازهای جامعه حرکت کند. در این محیط، استفاده‌کنندگان برای تصمیم‌گیری به اطلاعات مختلفی از جمله اطلاعات مالی درباره بنگاه‌های اقتصادی نیاز دارند. صورت‌های مالی به‌عنوان مهم‌ترین مجموعه اطلاعات مالی محسوب می‌شود؛ اما مسئله مهمتر دید در مورد قابلیت اتکای اطلاعات مزبور است که از تضاد منافع سرچشمه می‌گیرد (ثقفی و جمالیان‌پور، ۱۳۹۱). کیفیت گزارش‌گری مالی یکی از متغیرهایی است که با حاشیه سودآوری و کارایی مدیریت شرکت رابطه مثبت و با رقابت در بازار محصول، محافظه کاری مدیریت، اندازه، سرمایه بر بودن فعالیت، چرخه عملیاتی و پیچیدگی محیط فعالیت رابطه منفی دارد شرکت‌هایی که دارای کیفیت گزارش‌گری مالی بالاتری هستند میزان تحریفات قانونی و مالیاتی و مالی برای آن‌ها کمتر خواهد بود گزارش‌های مالی از مهم‌ترین منابع اطلاعاتی است که هدف آن فراهم کردن اطلاعات لازم برای تصمیم‌گیری‌های اقتصادی می‌باشد و بخش اعظمی از نیاز اطلاعاتی بازار سرمایه را تأمین می‌کند (صفرزاده، ۱۳۹۰). در این راستا محققان و اهل حرفه حسابداری به دنبال افزایش کیفیت گزارش‌گری مالی به‌عنوان ابزاری برای ادای مسئولیت پاسخ‌گویی به نیازهای جامعه خود بوده‌اند. مسئولیت مدیریت واحد مورد رسیدگی اطمینان یافتن درباره درستی سیستم‌های حسابداری و گزارش‌گری مالی واحد مورد رسیدگی و برقرار بودن کنترل‌های داخلی مناسب، شامل کنترل‌های مالی، کنترل‌های مربوط به رعایت قوانین و کنترل‌های هشداردهنده خطر است. مدیریت همچنین مسئول ایجاد محیط کنترلی و اتخاذ سیاسته و روش‌های لازم برای اطمینان یافتن تا حد ممکن، از اداره منظم و مؤثر فعالیت واحد مورد رسیدگی است این مسئولیت شامل برقراری و اطمینان یافتن از کارکرد مستمر سیستم‌های حسابداری و کنترل داخلی طراحی شده برای پیش‌گیری و کشف تقلب و اشتباه است. این سیستم‌ها، خطر تحریف ناشی از تقلب یا اشتباه را از بین نمی‌برد، اما آن را کاهش می‌دهد. از این رو، مسئولیت هر نوع خطر باقیمانده به عهده مدیریت است (کردستانی و همکاران، ۱۳۸۹).

حال با عنایت به مطالب بالا این سوالات مطرح می‌گردد که کیفیت گزارش‌گری مالی چه تاثیری در میزان تحریفات قانونی گزارش‌شده توسط حسابرسان خواهد داشت؟ و یا کیفیت گزارش‌گری مالی چه تاثیری در میزان تحریفات مالی گزارش‌شده توسط حسابرسان خواهد داشت؟ و همچنین کیفیت گزارش‌گری مالی چه تاثیری در میزان تحریفات مالیاتی گزارش‌شده توسط حسابرسان خواهد داشت؟ بر این اساس اهدافی که در این تحقیق مد نظر بوده است عبارتند از:

- ۱- تعیین ارتباط بین میزان تحریفات مالی و کیفیت گزارش‌گری مالی
- ۲- تعیین ارتباط بین میزان تحریفات مالیاتی و کیفیت گزارش‌گری مالی
- ۳- تعیین ارتباط بین میزان تحریفات قانونی و کیفیت گزارش‌گری مالی
- ۴- تعیین ارتباط بین میزان سایر تحریفات و کیفیت گزارش‌گری مالی

۲- چارچوب نظری تحقیق

مبانی نظری حسابداری مالی به‌عنوان یک منشور، اهداف و مقاصد گزارش‌گری مالی، ویژگی‌های کیفی اطلاعات مالی و معیارهای شناخت و اندازه‌گیری در گزارش‌های مالی راتعیین می‌کند و به‌عنوان راهنمای تدوین استانداردهای حسابداری گزارش‌گری مالی محسوب می‌شود زیرا تدوین استانداردهای حسابداری بدون بهره‌مندی از مبانی نظری در محیط پیچیده چالش برانگیز، بی‌محتوا، سلیقه‌ای، متناقض و غیرقابل دفاع خواهد بود از زمان تدوین مبانی نظری گزارش‌گری مالی و استانداردهای

حسابداری، تحقیقات متعددی درباره کیفیت اطلاعات مالی گزارش شده از طریق سیستم حسابداری انجام شده بهبود کیفیت گزارش‌گری مالی موجب افزایش درجه نقدشوندگی سهام و بهبود عملکرد سهام می‌شود (کوهن، ۲۰۰۴).
 راشا کاظم (۲۰۱۳) به بررسی رابطه مدیریت سود و تقلب در گزارش‌گری مالی پرداخت. هدف این پژوهش افزایش دانش حسابرسان مستقل در مورد مدیریت سود است. زمانی که انگیزه مدیران از مدیریت سود انجام فعالیت‌های کلاه بردارانه باشد، احتمال تقلب در گزارش‌گری مالی افزایش می‌یابد.

سوزان آلبرینگ، هانگ، پیرا، ژو (۲۰۱۲) به بررسی تاثیر تجدید ارائه صورت‌های مالی بر رشد شرکت پرداختند. نتایج این تحقیق بیان می‌دارد که نرخ رشد شرکت با افزایش وقوع تجدید ارائه صورت‌های مالی کاهش می‌یابد.
 بیسیلی (۲۰۱۱) ارزش غیرنظارتی اعضای غیرموظف هیئت مدیره بر کیفیت گزارش‌گری مالی را در نمونه‌ای از شرکت‌هایی که گزارش‌های متقلبانه منتشر کرده بودند مورد آزمون قرار داد و به این نتیجه رسید که احتمال تقلب در گزارش‌گری مالی دارای رابطه منفی با تعداد اعضای غیرموظف فعال در هیئت مدیره می‌باشد.

لیو (۲۰۱۰) در تحقیقی که به بررسی رابطه بازده سهام و حسابداری سود پرداخت. وی بیان می‌کند زمانی که مدیران با اهداف فرصت‌طلبانه سودها را مدیریت می‌کنند، سودهای حسابداری اندازه‌ای از عملکرد مالی شرکت هستند که قابلیت اتکای کمی دارند. هرچه سودها قابلیت اتکای کمتری داشته باشند، حاوی اطلاعات مفید کمتری می‌باشند.

بر اساس نتایج تحقیق بارنیو و کاو (۲۰۰۹) سرمایه‌گذاران در مورد شرکت‌هایی با صورت‌های مالی تجدید ارائه شده به ویژگی‌هایی بیشتر توجه می‌کنند که دقت برآوردهای تحلیل‌گران را نشان می‌دهد.

هنس و همکاران (۲۰۰۸) صورت‌های مالی تجدید ارائه شده را برحسب دلایل وجودی آن به دو نوع طبقه‌بندی نمود. تجدید ارائه به دلیل اشتباهات و تجدید ارائه ناشی از تحریفات مالی. آنان نشان دادند که بازده غیرعادی برای تعدیلات ناشی از تحریفات صورت‌های مالی به میزان چهارده درصد بوده است در حالی که برای تعدیلات ناشی از اشتباهات به میزان دو درصد بوده است. علی‌رغم پیامدهای اقتصادی مطلوب و منافع گسترده‌ای که از ارائه گزارش‌های مالی با کیفیت نصیب جامعه می‌شود گزارش مالی شرکت‌ها از محتوای اطلاعاتی یکسانی برخوردار است و به نظر می‌رسد عوامل و متغیرهایی منجر به ایجاد تفاوت کیفیت اطلاعات مالی می‌شود (مشایخ، شهناز و مریم اسماعیلی، ۱۳۸۵).

ارتباط کیفیت گزارش‌گری مالی در شرکت‌ها با اندازه شرکت‌ها بررسی می‌شود، هرچه کیفیت گزارش‌گری مالی پایین‌تر باشد در نتیجه میزان تحریفات مالی و مالیاتی و قانونی بیشتر است و همین‌طور بعکس، یعنی هرچه کیفیت گزارش‌گری مالی بالاتر باشد میزان تحریفات مالی و مالیاتی و قانونی کمتر است (شباهنگ، ۱۳۸۱).

پژوهش‌های انجام شده نشان می‌دهد تقاضا برای حسابرسی پیش از آن‌که الزام قانونی مطرح باشد، وجود داشته است. بنابه استدلال برای ورود به پژوهش درباره نظریه تقاضا برای کیفیت حسابرسی از آنجا ناشی می‌شود که بین مدیران شرکت و سرمایه‌گذاران تقارن اطلاعاتی وجود ندارد. از آنجا که بحث قیمت‌گذاری سهام شرکت مطرح است، حسابرسی یکی از راه‌های مشخص کردن اعتبار اطلاعات صورت‌های مالی است (ابراهیمی کردلر، علی، ۱۳۸۶).

بارشد رقابت در حرفه، موسسات حسابرسی ضرورت ارائه خدمات خود با کیفیت هرچه بهتر به بازار را بیشتر دریافتند و برای رقابت بر پایه‌ای به غیر از حق‌الزحمه، موسسات حسابرسی به دنبال متفاوت کردن خدماتشان هستند (وردی، ۲۰۰۶).

دی‌آنجلو یکی از اولین پژوهش‌گرانی بود که به بررسی کیفیت حسابرسی و رابطه آن با اندازه حسابرس پرداخت. دی‌آنجلو کیفیت حسابرسی را مشتمل بر دو احتمال تعریف کرد. اول این‌که حسابرس تحریف‌های با اهمیت و نقص سیستم حسابداری صاحب‌کار را کشف کند. دوم این‌که آن‌ها را گزارش کند.

در تحقیقی دیگر تلاش می‌شود تا عوامل داخلی را که بر کیفیت گزارش‌گری مالی تأثیری گذارد شناسایی و ارزیابی و در صورت امکان الگویی برای آن ارائه نماید، همچنین این تحقیق میزان تحریفات قانونی گزارش شده را با کیفیت گزارش‌گری مالی بررسی می‌کند و میزان تحریفات مالیاتی گزارش شده را با کیفیت گزارش‌گری مالی را بررسی می‌کند و همچنین میزان تحریفات مالی را با کیفیت گزارش‌گری مالی بررسی می‌کند (بیسیلی، ۱۹۹۶).

۲-۱ کیفیت گزارش‌گری مالی: ضوابطی که اطلاعات مفید و سودمند را از اطلاعات دیگر تفکیک می‌سازد و سودمندی اطلاعات مالی را ارتقا می‌دهد. در عمل، اطلاعات مربوط به جریان وجوه نقد شرکت از جمله اطلاعات مورد علاقه سرمایه‌گذاران است. این تعریف از کیفیت گزارش‌گری مالی منطبق بر تعریف هیئت تدوین استانداردهای حسابداری است که عنوان می‌کند یکی از هدف‌های گزارش‌گری مالی، آگاه کردن اعتباردهندگان و سرمایه‌گذاران بالقوه برای کمک به تصمیم‌گیری منطقی و ارزیابی جریان وجه نقد مورد انتظار شرکت است (بارنیو و همکاران، ۲۰۰۹).

۲-۲ تقلب و تحریفات: سیستم گزارش‌گری مالی در جلب اعتماد عمومی همواره با بحران‌هایی مواجه بوده است. افزایش شمار تقلب و ارائه‌های مجدد که اغلب با ورشکستگی شرکت‌های بزرگ درهم آمیخته، نگرانی‌هایی را درباره کیفیت صورت‌های مالی به همراه داشته است.

تقلب در گزارش‌گری و حسابداری مالی در سال‌های اخیر رشد قابل توجهی داشته است. با بروز بحران مالی در شرکت‌هایی همچون انرون گلوبال کراسینگو و رلدکام، مسئله تقلب در گزارش‌گری مالی وارد عرصه سیاست نیز شده است. امروزه مجامع قانون‌گذار، حرفه حسابداری و مدیریت به علل ایجاد تقلب و راه‌های موجود نظیر جلوگیری از وقوع رفتار متقلبانه در گزارش‌گری مالی توجه خاصی کرده‌اند، شامل دستکاری عناصر تشکیل‌دهنده آن‌ها از طریق ارائه بیش از واقع دارایی، فروش و سود یا ارائه کمتر از واقع بدهی، هزینه و زیان است. در مواقعی که صورت‌های مالی حاوی تحریفی با اهمیت است به گونه‌ای که عناصر تشکیل‌دهنده آن صورت مالی بیان‌گر واقعیت نباشد، گفته می‌شود که تقلب صورت گرفته است

فدراسیون بین‌المللی حسابداران (۱۹۸۲) در بیانیه شماره ۱۱ خود تقلب و اشتباه را از هم جدا و عنوان می‌کند که تنها ویژگی متمایزکننده تقلب از اشتباه، قصد و نیت می‌باشد و این که اشتباهات، ناشی از اعمال غیر عمدی (سهوی) است. انجمن حسابداران رسمی آمریکا نیز در بیانیه شماره ۸۲ خود، که در سال ۱۹۹۷ منتشر شد، تقلب را ناشی از عمد معرفی نمود. با توجه به این مطالب ملاحظه می‌شود که کشف تقلب در صورت‌های مالی کار ساده‌ای نیست؛ زیرا تقلب، معلول عوامل متعددی است و در ضمن به شیوه‌های متفاوتی نیز قابل اعمال است. گزارش‌گری مالی متقلبانه، تحریف یا حذف عمدی مبالغ یا موارد افشا از صورت‌های مالی برای فریب استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی است که شامل بازی اعداد مالی می‌شود. بازی اعداد مالی، به کارگیری روش‌های حسابداری ساختگی برای دگرگون‌سازی برداشت استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی از عملکرد تجاری شرکت است روش‌های حسابداری ساختگی یعنی به کارگیری یک یا چند روش برای بازی با اعداد مالی شامل انتخاب و به کارگیری رویه‌های حسابداری به گونه‌ای متهورانه و هرگونه اقدامی برای مدیریت یا هموارسازی سود. روش‌های بازی با اعداد مالی به شرح زیر است:

۲-۲-۱ سهل‌انگاری

انجام ندادن وظایف بر طبق استانداردهای حرفه‌ای یا اعمال نکردن مراقبت‌های حرفه‌ای.

۲-۲-۲ قصور

عبارت است از نبود کمترین دقت، نشانه‌ای از بی‌توجهی کامل فرد به مسئولیت‌های حرفه‌ای خود و بی‌توجهی عمده یک حسابرس نسبت به استانداردهای حسابرسی.

۲-۲-۳ تقلب

عبارت است از تحریف حقایق با اهمیت توسط کسی که می‌داند مطلبش حقیقت ندارد یا ارائه حقایق با کمال بی‌توجهی نسبت به صحت آن به قصد فریب دیگران و زیان آنان. به عبارت دیگر، تقلب به اقدامات عمدی یک یا چند نفر از مدیران، کارکنان یا اشخاص ثالث طلاق می‌شود که به ارائه نادرست صورت‌های مالی منجر شود. تقلب ممکن است دربرگیرنده موارد زیر باشد:

- دستکاری، جعل یا تغییر اسناد و مدارک حسابداری یا سایر مدارک به منظور به دست آوردن مزایای مالی غیرحق و غیر قانونی
- سوءاستفاده از دارایی‌ها یا سرقت آن‌ها،
- ارائه نادرست آثار مالی معاملات یا حذف آن‌ها از اسناد و مدارک،

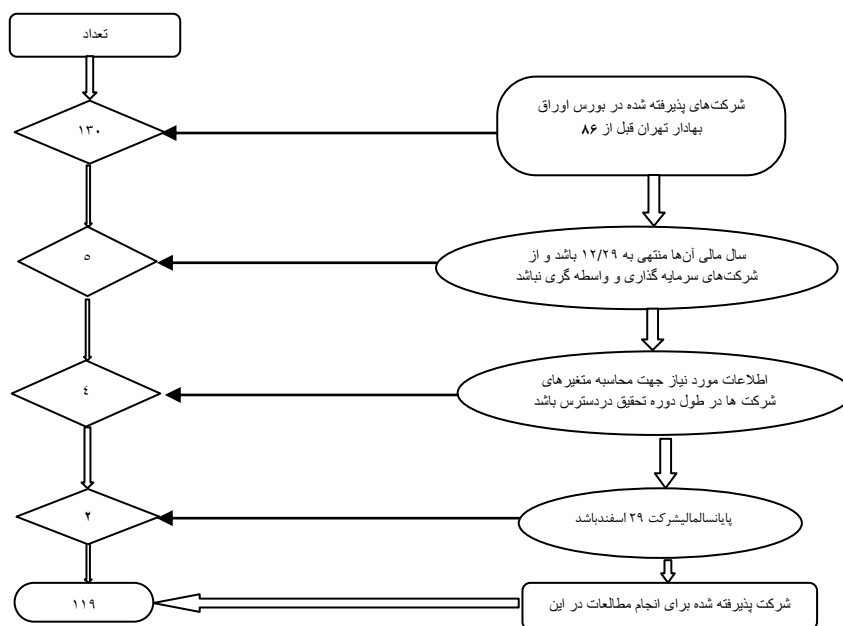
- ثبت معاملات بدون مدارک مثبت (معاملات تصوری)،
- بکارگیری نادرست رویه‌های حسابداری.

۳- سوالات و فرضیه‌های تحقیق

- ۱- شرکت‌هایی که دارای کیفیت گزارش‌گری مالی بالاتری هستند، میزان تحریفات قانونی گزارش‌شده توسط حسابرسان برای آن‌ها کمتر خواهد بود.
- ۲- شرکت‌هایی که دارای کیفیت گزارش‌گری مالی بالاتری هستند، میزان تحریفات مالی گزارش‌شده توسط حسابرسان برای آن‌ها کمتر خواهد بود.
- ۳- شرکت‌هایی که دارای کیفیت گزارش‌گری مالی بالاتری هستند، میزان تحریفات مالیاتی گزارش‌شده توسط حسابرسان برای آن‌ها کمتر خواهد بود.
- ۴- شرکت‌هایی که دارای کیفیت گزارش‌گری مالی بالاتری هستند، میزان سایر تحریفات گزارش‌شده توسط حسابرسان برای آن‌ها کمتر خواهد بود.

۴- روش شناسی پژوهش

این تحقیق از حیث اهداف از نوع کاربردی است و از لحاظ نحوه گردآوری داده‌ها از نوع تحلیلی- توصیفی است که به کمک روش همبستگی به بررسی رابطه بین متغیرها می‌پردازد. با توجه به این که در این تحقیق از نمونه تصادفی استفاده خواهد شد، در بیان نتایج در ارتباط با نمونه از روش توصیفی و در تعمیم نتایج به جامعه آماری از روش استنتاج استقرایی استفاده خواهد شد؛ بنابراین روش تحقیق به لحاظ استنتاج، توصیفی تحلیلی (استقرایی) است. از آن جهت که در گردآوری داده‌ها از اطلاعات عملکردی شرکت‌ها بر مبنای صورت‌های مالی تاریخی استفاده می‌شود، از لحاظ طرح تحقیق، پس روی دادی است جامعه آماری شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران که اطلاعات صورت‌های مالی و گزارش حسابرسی آن‌ها طی سال‌های ۱۳۸۸ الی ۱۳۹۳ در دسترس باشد. نمونه آماری در این تحقیق به روش حذف سیستماتیک انتخاب می‌گردند که در شکل زیر نشان داده شده است:



شکل ۱: انتخاب نمونه آماری به روش حذف سیستماتیک

اطلاعات به روش کتابخانه‌ای گردآوری می‌شود و از طریق مشاهده صورت‌های مالی و گزارشات مالی صورت می‌پذیرد و ابزار گردآوری اطلاعات، مشاهده صورت‌های مالی و گزارشات مرتبط می‌باشد. برای مطالعه ادبیات موضوع و بررسی پیشینه تحقیق از روش مطالعات کتابخانه‌ای شامل کتب، مجلات و پایان‌نامه‌های تحصیلی استفاده شده است و مقالات خارجی مورد استفاده در این تحقیق از طریق اینترنت دریافت شده است. گردآوری اطلاعات از صورت‌های مالی ارائه شده به بورس اوراق بهادار و داده‌ها در محیط نرم‌افزاری اکسل وارد و پردازش گردید. با توجه به فرضیه‌های تحقیق که وجود یا عدم وجود یک ویژگی را در دو جامعه مستقل مورد بررسی قرار داده، بنابراین آزمون مورد استفاده در این تحقیق، آزمون مقایسه میانگین دو جامعه می‌باشد. جهت استفاده از آزمون t و آزمون‌های کمی (پارامتری) ابتدا باید پیش‌فرض‌های نرمال بودن داده‌ها را مدنظر قرارداد، در غیر این صورت باید مدل دیگری را جایگزین ساخت (آزمون‌های ناپارامتری). جهت نرمال‌سازی داده‌ها با توجه به معیارهای نرمال‌سازی نظیر نمودار هیستوگرام، نمودار جعبه‌ای^۱ آزمون کولموگروف-اسمیرنوف و آزمون شاپیرو داده‌های پرت کنار گذاشته می‌شود. از آزمون t-student برای فرضیه‌های تحقیق و از نرم‌افزار SPSS (۱۶) برای تجزیه و تحلیل داده‌ها و آزمون فرضیه‌ها استفاده شده است.

۵- نتایج حاصل از فرضیه‌های تحقیق

نتیجه جدول توصیفی متغیرهای تحقیق نشان می‌دهد میانگین متغیر وابسته یعنی کیفیت گزارش‌گری مالی ۰/۳۶۸ و انحراف معیار آن نیز ۰/۲۸۶ می‌باشد. بررسی میانگین متغیرهای مستقل نشان می‌دهد که تحریفات مالی ۰/۶۳۸، تحریفات قانونی ۰/۸۶۵، تحریفات مالیاتی ۰/۲۹۴ و سایر تحریفات ۰/۷۱۴ می‌باشد. انحراف معیار متغیرهای مستقل نشان می‌دهد متغیر تحریفات مالیاتی بالاترین انحراف معیار را بدست آورده است.

جدول ۱: آمار توصیفی

سایر تحریفات	تحریفات مالیاتی	تحریفات قانونی	تحریفات مالی	کیفیت گزارش‌گری مالی	
۵۹۵	۵۹۵	۵۹۵	۵۹۵	۵۹۵	تعداد صحیح
۰	۰	۰	۰	۰	تعداد گم‌شده
۷۱۴۳	۲۹۴۱	۸۶۵۵	۶۳۸۷	۳۶۸۲	میانگین
۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۳/۰۴۰	میان
۴۵۳۶۶	۴۵۷۵۷	۳۴۲۵۸	۴۲۲۴۲	۲۸۶۶۸	انحراف معیار
۲/۰۶	۲/۰۹	۱/۱۷	۲/۳۳	۱/۰۸۲	واریانس
-۹۶۱	۹۱۵	-۲/۱۷۱	۵۸۵	۷۷۳	چولگی
۲۲۲	۲۲۲۲	۲۲۲	۲۲۲	۲۲۲	خطای استاندارد چولگی
-۱/۰۹۵	-۱/۱۸۲	۲/۷۵۷	-۱/۶۸۷	-۲/۷۸	کشیدگی
۴۴۰	۴۴۰	۴۴۰	۴۴۰	۴۴۰	خطای استاندارد کشیدگی
۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۱/۰۹۲	۲۵ صدک
۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۳/۰۴۰	۵۰
۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۰/۰۰۰/۱	۵۴۹۱	۷۵

¹ box plot

۵-۱ آزمون نرمال بودن داده‌ها - آزمون K-S

یکی دیگر از آزمون نرمال بودن داده‌ها آزمون کلموگروف-اسمیرنوف است که یک نوع آزمون ناپارامتریک می‌باشد. در هنگام استفاده از روش رگرسیون نرمال بودن اجزا خطا در مدل برازش شده از اهمیت به‌سزایی برخوردار می‌باشد بنابراین در این آزمون، فرض‌های ذیل تدوین می‌شود.

H₀: داده‌ها نرمال است:

H₁: داده‌ها نرمال نیست:

در صورتی که مقدار آماره ۵٪ $\text{Sig} >$ باشد، فرض صفر آماری مبنی بر نرمال بودن توزیع متغیر مورد بررسی با اطمینان ۹۵٪ پذیرفته می‌شود.

جدول ۲: آزمون کلموگروف-اسمیرنوف

		Standardized Residual
N		۵۹۵
پارامتر نرمال	میانگین	-۱۹۹۳۹۵۶
	انحراف معیار	۱۰۹۷۰۳۶۷
حد بالا تفاوت	مطلق	۱۰۹۸
	مثبت	۱۰۹۸
	منفی	۱۰۵۹
کلموگروف-اسمیرنوف		۱/۰۶۵
سطح معناداری (2-tailed)		۱/۲۰۷

همان‌طور که ملاحظه می‌گردد چون سطح معناداری آماره ۵٪ $\text{Sig} > z$ و برابر ۰/۹۴۷ می‌باشد بنابراین فرض صفر پذیرش شده و در نتیجه داده‌ها از توزیع نرمال پیروی می‌کنند.

۵-۲ آزمون معنادار بودن رگرسیون (بررسی رابطه خطی بودن مدل رگرسیونی)

بین کیفیت گزارش‌گری مالی در شرکت‌ها و تحریفات مالی و مالیاتی و قانونی و سایر تحریفات رابطه معناداری وجود ندارد (مدل رگرسیون خطی نیست). H₀: r=0

بین کیفیت گزارش‌گری مالی در شرکت‌ها و تحریفات مالی و مالیاتی و قانونی و سایر تحریفات رابطه معناداری وجود دارد (مدل رگرسیون خطی است). H₁: r ≠ 1

جدول ۳: آزمون رگرسیون

Model	Sum of Squares	درجه آزادی	میانگین مربعات	F آماره	سطح معناداری
رگرسیون ۱	۱/۰۳	۴	۰/۲۶	۳۰۷	۱/۸۷۳ ^a
باقیمانده	۹/۵۹۴	۱۱۴	۰/۸۴		
کل	۹/۶۹۸	۱۱۸			

a. Predictors: (Constant), تحریفات مالی، تحریفات مالیاتی، تحریفات - قانونی

نتایج تجزیه واریانس مدل کلی رگرسیونی نشان می‌دهد، سطح معنی‌داری مقدار آماره $F (F=0/307)$ بزرگتر از ۵ درصد است و معنی‌داری نیست ($Sig=0/873$)، بنابراین با اطمینان بالاتر از ۹۵٪ می‌توان H_0 را پذیرش و H_1 را رد کرد. در این صورت فرض خطی بودن مدل رگرسیون فرضیه تحقیق مورد تایید نمی‌تواند قرار بگیرد. این نتایج نشان می‌دهد متغیرهای مستقل از قدرت تبیین بالایی برخوردار نبوده و قادر نیستند به خوبی میزان تغییرات و واریانس متغیر وابسته را توضیح دهند. به عبارتی، مدل رگرسیونی کفایت لازم برای تبیین متغیر وابسته را ندارد.

۳-۵ نتایج حاصل از فرضیه‌های پژوهش

✓ آزمون فرضیه ۱

شرکت‌هایی که دارای کیفیت گزارش‌گری مالی بالاتری هستند، میزان تحریفات قانونی گزارش شده توسط حساب‌برسان برای آن‌ها کمتر خواهد بود.

$$H_0: \mu_1 \geq \mu_2$$

$$H_1: \mu_1 < \mu$$

جدول آماره‌های توصیفی

جدول ۴: آماره‌های توصیفی گروه‌ها

تحریفات قانونی	تعداد	میانگین	انحراف معیار	خطای معیار میانگین	
کیفیت-گزارش‌گری-مالی	۰	۱۶	۱۳۶۱۸	۱۲۶۸۰۹	۱۰۶۷۰۲
	۱	۱۰۳	۱۳۶۹۲	۱۲۹۰۶۹	۱۰۲۸۶۴

نتایج جدول آمار توصیفی نشان می‌دهد شرکت‌هایی که تحریفات قانونی کیفیت گزارش‌گری مالی آن‌ها کم است ۱۶ شرکت و شرکت‌هایی با تحریفات قانونی بالای کیفیت گزارش‌گری مالی ۱۰۳ شرکت می‌باشد. بررسی میانگین شرکت‌ها نشان می‌دهد که شرکت‌هایی که تحریفات قانونی در کیفیت گزارش‌گری مالی بیشتری دارند (۰/۳۶۹) نسبت به شرکت‌هایی که تحریفات قانونی کمتری دارند (۰/۳۶۱) تفاوت چندانی باهم ندارند.

جدول ۵: آزمون میانگین دو جامعه

	آزمون لون (برابری واریانس‌ها)		آزمون t (برابری میانگین‌ها)						
	F آماره	سطح معناداری	T آماره	درجه آزادی	سطح معناداری	تفاوت میانگین	تفاوت خطای معیار	فاصله اطمینان ۹۵٪	
								حد پایین	حد بالا
تساوی واریانس-کیفیت-گزارش-گری-مالی	۱/۷۸۷	۱/۳۷۷	-۱/۰۹۶	۱۱۷	۱/۹۲۴	۱/۰۰۷۴۲	۱/۰۷۷۳۶	۱۶۰۶۲	۱/۱۴۵۷۹
نابرابری واریانس			-۱/۱۰۲	۲۰/۸۷	۱/۹۲۰	۱/۰۰۷۴۲	۱/۰۷۲۸۹	۱/۱۵۹۰۴	۱/۱۴۴۲۱

بررسی نتایج جدول آزمون t نشان می‌دهد، چون مقدار آزمون لون $F=0/787$ در سطح خطای ۵ درصد، بزرگتر از ۵٪ می‌باشد (sig= 0/377) می‌باشد، بنابراین در ادامه بررسی‌ها از سطر اول آزمون t استفاده می‌نماییم. نتایج آزمون مقایسه شرکت‌ها نشان می‌دهد چون مقدار آماره t ($t=-0/096$) کوچکتر از ۲ و سطح معنی‌داری آن ($0/924$) (sig=) بزرگتر از ۵٪ می‌باشد؛ بنابراین فرض H_0 را که ادعای شرکت‌هایی که دارای کیفیت گزارش‌گری مالی بالاتری هستند، میزان تحریفات قانونی گزارش شده توسط حساب‌رسان برای آن‌ها مساوی یا بیشتر خواهد بود را در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته و H_1 را رد می‌کنیم؛ یعنی در تحریفات قانونی در شرکت‌های با کیفیت گزارش‌گری بالا و پایین تفاوتی باهم ندارند. همچنین باتوجه با این که حد بالای جامعه مثبت و حد پایین منفی می‌باشد که در این صورت تفاوت میانگین کیفیت گزارش‌گری مالی شرکت‌های با تحریفات قانونی بیشتر و کمتر معنی‌دار نمی‌باشد. این نتایج به ما می‌گوید با این که کیفیت گزارش‌گری مالی شرکت‌های با تحریفات قانونی کم نسبت به کیفیت گزارش‌گری مالی شرکت‌های با تحریفات مالی بالاتر، کمتر می‌باشد ولی چون سطح معناداری بیشتر از ۵ درصد می‌باشد بنابراین تفاوت معناداری به لحاظ آماری بین آن‌ها وجود ندارد.

✓ آزمون فرضیه ۲

شرکت‌هایی که دارای کیفیت گزارش‌گری مالی بالاتری هستند، میزان تحریفات مالی گزارش شده توسط حساب‌رسان برای آن‌ها کمتر خواهد بود.

$$H_0: \mu_1 \geq \mu_2$$

$$\mu_2 < H_1: \mu_1$$

جدول آماره‌های توصیفی

جدول ۶: آماره‌های توصیفی گروه‌ها

خطای استاندارد میانگین	انحراف معیار	میانگین	تعداد	تحریفات-مالی
۰/۴۶۸۲	۳۰۷۰۱	۳۷۲۶	۴۳	۰
۰/۳۱۷۳	۲۷۶۵۹	۳۶۵۷	۷۶	۱

بررسی نتایج جدول آمارتوصیفی نشان می‌دهد که شرکت‌های با تحریفات مالی کم کیفیت گزارش‌گری مالی به تعداد ۴۳ شرکت و شرکت‌های با تحریفات مالی بیشتر ۷۶ شرکت می‌باشند. مقایسه میانگین‌ها نشان می‌دهد کیفیت گزارش‌گری مالی شرکت‌های با تحریفات مالی کم ۰/۳۷۲ و میانگین شرکت‌های تحریفات مالی بالا ۰/۳۶۵ می‌باشد. باتوجه به این که سطح معنی‌داری آماره F آزمون لون ($0/167$) بزرگتر از ۵٪ (sig= 0/683) بدست آمده است بنابراین در ادامه بررسی نتایج باید از سطر اول جدول آزمون t استفاده نماییم. نتایج مقایسه شرکت‌های با تحریفات مالی کمتر و بیشتر در کیفیت گزارش‌گری مالی نشان می‌دهد چون مقدار آماره t کوچکتر از ۲ می‌باشد ($t=0/126$) و سطح معنی‌داری آن بزرگتر از ۵ درصد بدست آمده است (sig= 0/900) بنابراین فرض H_0 در سطح اطمینان ۹۵ درصد تأیید می‌شود و فرض H_1 را رد می‌شود یعنی ادعای شرکت‌هایی که دارای کیفیت گزارش‌گری مالی بالاتری هستند، میزان تحریفات مالی گزارش شده توسط حساب‌رسان برای آن‌ها بیشتر خواهد بود را می‌پذیریم. همچنین با توجه به این که نتایج حد بالا و پایین دو جامعه مثبت و منفی بدست آمده است می‌توان ادعان داشت که کیفیت گزارش‌گری مالی بین شرکت‌های با تحریفات مالی کم و بالا تفاوت معناداری ندارد. این نتایج به ما می‌گوید با این که کیفیت گزارش‌گری مالی شرکت‌های با تحریفات مالی کم نسبت به کیفیت گزارش‌گری مالی شرکت‌های با تحریفات مالی بالاتر، کمتر می‌باشد ولی چون سطح معناداری بیشتر از ۵ درصد می‌باشد بنابراین تفاوت معناداری به لحاظ آماری بین آن‌ها وجود ندارد.

جدول ۷: آزمون میانگین دوجامعه

		آزمون لون (برابری واریانسها) f		آزمون t (برابری میانگینها)						
				سطح معناداری	درجه آزادی	T آماره	سطح معناداری	تفاوت میانگین	تفاوت خطای معیار	سطح اطمینان ۹۵٪
		F آماره	سطح معناداری							حد پایین
کیفیت گزارشگری مالی	تساوی واریانس	۱۶۷	۱۶۸۳	۱۱۲۶	۱۱۱۷	۱۰۰	۱۰۰۶۹۱	۱۰۵۴۹۳	-۱۰۸۹	۱۱۵۷۰ /
	نابرابری واریانس			۱۱۲۲	۱۹۸ ۷۹	۱۹۰۳	۱۰۰۶۹۱	۱۵۶۵۶	۱۰۵۶۴	۱۱۹۴۶ /

✓ آزمون فرضیه ۳

شرکت‌هایی که دارای کیفیت گزارشگری مالی بالاتری هستند، میزان تحریفات مالیاتی گزارش شده توسط حسابرسان برای آن‌ها کمتر خواهد بود.

$$H_0: \mu_1 \geq \mu_2$$

$$H_1: \mu_1 < \mu_2$$

جدول ۸: آماره‌های توصیفی گروه‌ها

	تحریفات مالیاتی	تعداد	میانگین	انحراف معیار	خطای استاندارد میانگین
کیفیت-گزارشگری مالی	۰	۸۴	۱۳۶۹۴	۳۰۷۱۸	۱۰۳۳۵۲
	۱	۳۵	۱۳۶۵۵	۲۳۴۲۴	۱۰۳۹۵۴

نتایج آماره‌های توصیفی شرکت‌ها نشان می‌دهد شرکت‌هایی که تحریفات مالیاتی کمتری دارند ۸۴ شرکت و میانگین کیفیت گزارشگری مالی آن‌ها ۰/۳۶۹ و شرکت‌های با تحریفات مالیاتی بالاتر ۳۵ شرکت و میانگین ۰/۳۶۵ می‌باشد.

جدول ۹: آزمون میانگین دوجامعه

		آزمون لون (برابری واریانسها)		آزمون t (برابری میانگینها)						
				سطح معناداری	درجه آزادی	سطح معناداری	تفاوت میانگین	تفاوت خطای معیار	فاصله اطمینان ۹۵٪	
		F آماره	سطح معناداری						t آماره	درجه آزادی
کیفیت-گزارشگری مالی	تساوی واریانس	۴/۹۹۳	۱۰۲۷	۰۶۷ /	۱۱۷	۱۰۹۴۶	۱۰۰۳۹۰	۱۰۵۷۹۲	۱۱۰۸۱	۱۱۱۸۶۱
	نابرابری واریانس			۰۷۵	۱۷۷۵ ۸۲	۱۹۴۰	۱۰۰۳۹۰	۱۰۵۱۸۷	۱۰۹۹۲۸	۱۱۰۷۸

($\text{sig}=0/027$) می‌باشد بنابراین در ادامه بررسی نتایج از سطر دوم آزمون t استفاده می‌نماییم. در این فرضیه نیز چون آماره t کوچکتر از ۲ ($t=0/075$) و سطح معناداری آن بزرگتر از ۵ درصد می‌باشد ($\text{sig}=0/940$) پس در این صورت H_0 را پذیرفته و H_1 را رد می‌کنیم یعنی فرض شرکت‌هایی که دارای کیفیت گزارش‌گری مالی بالاتری هستند، میزان تحریفات مالیاتی گزارش‌شده توسط حساب‌برسان برای آن‌ها کمتر خواهد بود را رد می‌کنیم. همچنین با توجه به این که حد بالا و پایین دو جامعه مثبت و منفی می‌باشد. در این صورت تفاوت میانگین دو جامعه معنی‌دار نبوده و فرض تساوی میانگین دو جامعه که همان H_0 می‌باشد را پذیرش می‌کنیم. در این فرضیه کیفیت گزارش‌گری مالی شرکت‌های با تحریفات مالیاتی کمتر نسبت به شرکت‌های با تحریفات مالیاتی بیشتر، کمتر بود، یعنی شرکت‌های با تحریفات مالیاتی بیشتر از کیفیت گزارش‌گری بالاتری برخوردار هستند ولی این مقدار بسیار ناچیز می‌باشد.

✓ آزمون فرضیه ۴

شرکت‌هایی که دارای کیفیت گزارش‌گری مالی بالاتری هستند، میزان سایر تحریفات گزارش‌شده توسط حساب‌برسان برای آن‌ها کمتر خواهد بود.

$$H_0: \mu_1 \geq \mu_2$$

$$H_1: \mu_1 < \mu_2$$

نتایج آمارتوصیفی در جدول ذیل مشاهده می‌گردد. بررسی نتایج نشان می‌دهد تعداد و میانگین کیفیت گزارش‌گری مالی شرکت‌هایی که سایر تحریفات دارند ۳۴ شرکت و ۰/۲۸۳ و شرکت‌های با تحریفات بیشتر به تعداد ۸۵ شرکت و میانگین کیفیت گزارش‌گری مالی ۰/۴۰۲ می‌باشند.

جدول ۱۰: آماره‌های توصیفی گروه‌ها

خطای استاندارد میانگین	انحراف معیار	میانگین	تعداد	سایر_تحریفات
۰/۴۴۷۷	۰/۲۶۱۰۷	۰/۲۸۳۳	۳۴	کیفیت_گزارش‌گری-مالی
۰/۳۱۵۴	۰/۲۹۰۸۲	۰/۴۰۲۲	۸۵	

جدول ۱۱: آزمون میانگین دو جامعه

	آزمون لون (برابری واریانس‌ها)		آزمون t (برابری میانگین‌ها)						
	F آماره	سطح معناداری	T آماره	درجه آزادی	سطح معناداری	تفاوت میانگین	تفاوت خطای معیار	سطح اطمینان ۹۵٪	
								حد بالا	حد پایین
کیفیت_گزارش‌گری_مالی تساوی واریانس	۰/۶۴۷	۰/۴۲۳	۲۰۰۷۵	۱۱۷	۰/۴۰	۰/۱۱۹۰۳	۰/۵۷۳۷	۰/۲۳۲۶۵	۰/۰۵۴۰
نابرابری واریانس			۰/۱۷۳ -۲	۰/۳۶۹ ۶۷	۰/۳۳	۰/۱۱۹۰۳	۰/۵۴۷۷	۰/۲۲۸۳۴	۰/۰۹۷۲

بررسی نتایج آزمون لون نشان می‌دهد چون سطح معنی‌داری مقدار آماره F (۰/۶۴۷) بزرگتر از ۵ درصد ($\text{sig}=0/423$) است در این صورت در ادامه بررسی از سطر اول آزمون t استفاده می‌نماییم.

نتایج آزمون t نشان می‌دهد که تفاوت معناداری بین کیفیت گزارش‌گری مالی شرکت‌های با سایر تحریفات کمتر و بیشتر در سطح خطای ۵ درصد ($\text{sig}=0/04$) وجود دارد بنابراین ما با اطمینان ۹۵ درصد فرض H_0 را رد و H_1 را می‌پذیریم یعنی ادعای شرکت‌هایی که دارای کیفیت گزارش‌گری مالی بالاتری هستند، میزان سایر تحریفات گزارش شده توسط حساب‌برسان برای آن‌ها کمتر خواهد بود را می‌پذیریم. همچنین باتوجه به این‌که حد بالا و پایین دوجامعه نیز منفی بدست آمده است، بنابراین تفاوت میانگین دوجامعه کم‌تر از صفر خواهد بود که در این‌صورت میانگین کیفیت گزارش‌گری مالی شرکت‌های با سایر تحریفات کمتر از کیفیت گزارش‌گری شرکت‌های با سایر تحریفات بیشتر است که می‌توان این نتایج را در جدول آماره‌های توصیفی نیز مشاهده نمود که در آن میانگین شرکت‌های با سایر تحریفات کمتر از میانگین با سایر تحریفات بیشتر، کمتر است.

۴-۳-۵ بررسی رابطه بین متغیرها

فرضیه اصلی: بین کیفیت گزارش‌گری مالی در شرکت‌ها و تحریفات مالی و مالیاتی و قانونی و سایر تحریفات رابطه معناداری وجود دارد.

جدول خلاصه مدل آماری

جدول ۱۲: خلاصه مدل آماری b

مدل	ضریب همبستگی	ضریب تعیین	مربعات تعدیل شده	خطای برآورد	دوربین-واتسون
۱	-۱/۰۳a	/۰۱۱	-/۰۲۴	/۲۹۰۱۰	۱/۶۸۶
a. Predictors: (Constant), تحریفات-مالی، تحریفات-مالیاتی، تحریفات-قانونی					
کیفیت-گزارش‌گری-مالی				b. Dependent	Variable

همان‌طور که در جدول بالا ملاحظه می‌گردد، همبستگی چندگانه کیفیت گزارش‌گری مالی با ترکیب خطی متغیرهای مستقل تحریفات مالی و مالیاتی و قانونی و سایر تحریفات برابر $R=0/103$ و مقدار ضریب تعیین برابر $R^2=0/11$ است. این نتایج حاکی از آن است که تنها ۱/۱ درصد از کیفیت گزارش‌گری مالی در نمونه مورد مطالعه در این تحقیق توسط تحریفات قانونی، مالی، مالیاتی و سایر تحریفات تبیین شده است و مابقی تغییرات سهم عوامل دیگر و رویدادهای تصادفی است که خارج از مدل می‌باشند؛ یعنی نسبتی از واریانس متغیر وابسته که می‌توان به‌وسیله رگرسیون آن را توضیح داد، معادل ۱/۱ درصد است. خطای استاندارد برآورد، میزان پراکندگی نقاط را حول خط رگرسیون در فضای دوبعدی اندازه‌گیری و نشان می‌دهد هرچه مقدار این شاخص بزرگتر باشد پراکندگی نقاط حول خط رگرسیون بیشتر خواهد بود و نشان‌دهنده میزان قدرت پیش‌بینی معادله رگرسیون است که در این فرضیه ۰/۲۹۰ بدست آمده است. یکی از مطالب مهم در رگرسیون استقلال اجزای خطا در مدل برآزش شده است. برای آزمون این مطالب از آماره دوربین-واتسون استفاده می‌شود. اگر این آماره بین ۱/۵ تا ۲/۵ باشد، می‌توان براین مطلب صحت گذاشت که اجزای خطا در این مدل همبستگی معنی‌داری با یکدیگر نداشته و رفتاری مستقل از هم دارند. همان‌گونه که در جدول خلاصه آماری مشاهده می‌شود مقدار آماره دوربین-واتسون ۱/۶۸۶ بدست آمده است، بنابراین استقلال اجزای خطا در مدل برآزش شده رگرسیون در این تحقیق تایید می‌شود.

۶- نتیجه‌گیری و بحث

در این پژوهش، به بررسی برخی از معیارهای مهم کیفیت گزارش‌گری مالی و تحرفات قانونی، مالی، مالیاتی و سایر تحریفات پرداختیم. فرضیاتی که در ارتباط با کیفیت گزارش‌گری مالی بودند، در آزمون مقایسه میانگین دوجامعه و تحلیل رگرسیون رد شده‌اند. این بدین معناست که براساس یافته‌ها و شواهد تجربی، در یک نتیجه‌گیری کلی می‌توان گفت که بین وجود یا عدم وجود این عوامل بر کیفیت گزارش‌گری مالی تفاوت معناداری وجود ندارد. به‌نظر می‌رسد عوامل دیگری نیز در این مسأله دخیل هستند، شناسایی این عوامل نیازمند به کارهای تحقیقاتی بیشتر است که در پژوهش‌های آتی می‌توان به این موضوع پرداخت.

در تحقیق حاضر ضمن توضیح مبانی نظری ویژگی‌های کیفیت گزارش‌گری مالی و انواع تحریفات مالی، مالیاتی و قانونی مندرج در گزارشات حسابرسی سعی شده است رابطه بین آن‌ها به طریق مقتضی ارزیابی گردد با این امید که نتایج آن شرایط لازم را برای ارائه قضاوتی آگاهانه در این خصوص فراهم نماید. با این ترتیب، در این تحقیق محقق در پی آن بوده است تا رابطه بین برخی ویژگی‌های کیفیت گزارش‌گری مالی با تحریفات مالی، قانونی مندرج در گزارشات حسابرسی را مورد بررسی قرار داده و از وجود یا عدم وجود رابطه معنادار بین این ویژگی‌ها و تحریفات اشاره شده فوق، اطمینان حاصل نماید. لذا در تحقیق حاضر سعی شده است تا با طرح سوالات اصلی تحقیق و صورت‌بندی و آزمون فرضیه‌های تحقیق و تحلیل نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها، شواهد قابل قبولی را در جهت تبیین رابطه بین برخی ویژگی‌های کیفیت گزارش‌گری مالی با میزان تحریفات اشاره شده فوق را فراهم نماید. در جدول زیر خلاصه نتایج از فرضیات ذکر شده است.

جدول ۱۳: خلاصه نتایج فرضیات

شماره فرضیه	فرضیه	نتیجه حاصل از پژوهش
۱	شرکت‌هایی که دارای کیفیت گزارش‌گری مالی بالاتری هستند، میزان تحریفات قانونی گزارش شده توسط حسابرسان برای آن‌ها کمتر خواهد بود	عدم تایید
۲	شرکت‌هایی که دارای کیفیت گزارش‌گری مالی بالاتری هستند، میزان تحریفات مالی گزارش شده توسط حسابرسان برای آن‌ها کمتر خواهد بود	عدم تایید
۳	شرکت‌هایی که دارای کیفیت گزارش‌گری مالی بالاتری هستند، میزان تحریفات مالیاتی گزارش شده توسط حسابرسان برای آن‌ها کمتر خواهد بود	عدم تایید
۴	شرکت‌هایی که دارای کیفیت گزارش‌گری مالی بالاتری هستند، میزان سایر تحریفات گزارش شده توسط حسابرسان برای آن‌ها کمتر خواهد بود	عدم تایید

۷- محدودیت‌های تحقیق

۱. محدودیت دسترسی به اطلاعات مالی شرکت‌ها موجب گردید تا برای انجام تحقیق از شرکت‌های سهامی عام پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران استفاده گردد؛ بنابراین نتایج تحقیق در مورد سایر انواع شرکت‌های تجاری کاربرد نخواهد داشت.
۲. در این تحقیق از محتوای اطلاعاتی اجزای سود عملیاتی حسابداری برای پیش‌بینی جریان‌های نقدی آینده به‌عنوان شاخص اندازه‌گیری کیفیت گزارش‌گری مالی استفاده شده است. بکارگیری شاخص‌های دیگر برای اندازه‌گیری کیفیت گزارش‌گری مالی ممکن است نتایج متفاوتی ارائه نماید.
۳. نسخه الکترونیکی یادداشتهای همراه صورت‌های مالی تعدادی از شرکت‌ها ناخوانا بود لذا فرآیند جمع‌آوری داده‌ها با مشکلات زیادی همراه بود که نیاز به مراجعه به اصل آن‌ها در کتابخانه بورس اوراق بهادار داشت.

۸- پیشنهادهای تحقیق

۸-۱ پیشنهادهای کاربردی برمبنای یافته‌های تحقیق

۱- نتایج تحقیق نشان داد که از لحاظ آماری تفاوت معناداری بین تحریفات قانونی گزارش شده و کیفیت گزارش‌گری مالی وجود ندارد؛ بنابراین، برمبنای نتایج به‌دست آمده فرضیه اول تحقیق در این‌جا مورد تایید قرار نگرفت. لذا به سرمایه‌گذاران بالقوه، مدیران و اعتباردهندگان توصیه می‌شود جهت تصمیم‌گیری صرفاً به گزارشات حسابداری و حسابرسی اکتفا ننمایند.

۲- نتایج تحقیق نشان داد از لحاظ آماری کیفیت گزارش‌گری برای شرکت‌های با تحریفات مالی بالا تفاوت معناداری از کیفیت گزارش‌گری برای شرکت‌های با تحریفات مالی پایین ندارد؛ بنابراین، برمبنای نتایج به دست آمده فرضیه دوم تحقیق در این‌جا مورد تایید قرار نگرفت. لذا به سرمایه‌گذاران بالقوه، مدیران و اعتباردهندگان توصیه می‌شود جهت تصمیم‌گیری صرفاً به گزارشات حسابداری و حسابرسی اکتفا ننمایند.

۳- نتایج تحقیق نشان داد که رابطه معناداری بین کیفیت گزارش‌گری مالی و تحریفات مالیاتی وجود ندارد؛ بنابراین، برمبنای نتایج به‌دست آمده فرضیه سوم تحقیق در این‌جا مورد تایید قرار نگرفت. لذا به سرمایه‌گذاران بالقوه، مدیران و اعتباردهندگان توصیه می‌شود جهت تصمیم‌گیری صرفاً به گزارشات حسابداری و حسابرسی اکتفا ننمایند.

۴- نتایج تحقیق نشان داد که شرکت‌هایی که دارای کیفیت گزارش‌گری مالی بالاتری هستند، میزان سایر تحریفات گزارش شده برای آن‌ها کمتر خواهد بود؛ بنابراین سایر تحریفات گزارش شده برای شرکت‌هایی که دارای کیفیت گزارش‌گری مالی بالاتری هستند تفاوت معناداری با میزان سایر تحریفات گزارش شده برای شرکت‌هایی که دارای کیفیت گزارش‌گری مالی پایین‌تری هستند دارد؛ بنابراین، برمبنای نتایج به‌دست آمده فرضیه سوم تحقیق در این‌جا مورد تایید قرار نگرفت. لذا به سرمایه‌گذاران بالقوه، مدیران و اعتباردهندگان توصیه می‌شود جهت تصمیم‌گیری صرفاً به گزارشات حسابداری و حسابرسی اکتفا ننمایند.

۸-۲ پیشنهادهای موضوعی برای تحقیقات آتی

از آنجا که پژوهش حاضر اولین تحقیقی است که در فضای اقتصادی بوجود آمده در جمهوری اسلامی ایران در خصوص رابطه بین برخی کیفیت گزارش‌گری مالی با تحریفات مندرج در گزارش حسابرس و بازرس قانونی صورت می‌پذیرد لذا از نظر محقق، این پژوهش می‌تواند الگوی مناسبی برای پژوهش‌های آتی در نظر گرفته شود؛ بنابراین برای تحقیقات آتی پیشنهادهایی به شرح زیر ارائه می‌گردد:

الف) در تحقیقات آتی می‌توان رابطه کیفیت گزارش‌گری مالی با تحریفات مالی و قانونی شرکت‌ها را با برخی ویژگی‌های دیگر کیفیت گزارش‌گری مالی (به غیر از موارد بررسی شده در این تحقیق) مورد بررسی قرار داد.

ب) بررسی رابطه بین کیفیت گزارش‌گری مالی با میزان رعایت حقوق سهام‌داران در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران.

ج) بررسی تاثیر استانداردهای حسابداری بر کیفیت گزارش‌گری مالی.

د) انجام این تحقیق در آینده با دوره زمانی طولانی‌تر به منظور بهبود اعتبار یافته‌های تحقیق.

منابع

۴. ابراهیمی کردلر، ع، ۱۳۸۶، نظام راهبری شرکت و نقش سهام‌داران نهادی در آن، دانش و پژوهش حسابداری، سال سوم، شماره ۸.
۵. ثقفی، ع، جمالیان‌پور، م، ۱۳۹۱، بررسی تأثیر پارازیت اطلاعاتی افشاشده در گزارش‌گری مالی بر ریسک و بازدهی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس تهران، فصل‌نامه بررسی‌های حسابداری و حسابرسی دوره ۱۹، شماره ۶۷.
۶. حساس یگانه، ی، ۱۳۸۹، رابطه بین کیفیت حسابرسی و اندازه موسسه حسابرسی، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، شماره ۶۱.
۷. شباهنگ، ر، ۱۳۸۱، تئوری حسابداری، جلد اول، چاپ اول، انتشارات سازمان حسابرسی، تهران.
۸. صفرزاده، م.ح، ۱۳۹۰، توانایی نسبت‌های مالی در کشف تقلب در گزارش‌گری مالی: تحلیل لاجیت، دانش حسابداری، س ۱، ش ۱، ص ۱۶۳-۱۳۷.
۹. کردستانی، غ.ر، آزاد، ع، و کاظمی، م، ۱۳۸۹، آزمون تجربی اهمیت تعدیلات سنواتی در بازار سرمایه، تحقیقات حسابداری، ش ۸، ص ۶۲-۷۳.
۱۰. مشایخ، ش، اسماعیلی، م، ۱۳۸۵، بررسی رابطه بین کیفیت سود و برخی از جنبه‌های اصول راهبری در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس تهران، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، شماره ۴۵.

11. Barniv, R.R, and Cao, J, 2009, Does information uncertainty affect investors' responses to analysts' forecast revisions, An investigation of accounting restatements. Journal of Accounting Public Policy, Vol. 28, pp. 328-348.
12. Barniv, R.R, and Cao, J, 2009, Does information uncertainty affect investors' responses to analysts' forecast revisions, An investigation of accounting restatements. Journal of Accounting Public Policy, Vol. 28, pp. 328-348
13. Bilci, 2011, Financial Reporting Quality, Capital Allocation Efficiency, Financing Structure: An International Study, A Dissertation, Shanghai University.
14. Cohen, A.D, 2004, Financial Reporting Quality Choice: Determinants and Consequences, A Dissertation, Northwestern University.
15. Hermans, S, 2007, Financial Information and Earnings Quality: A Literature Review, Working Paper, University of Namur.
16. Liu, J, 2010, Stock Returns and Accounting Earnings, Journal of Accounting Research, 38: 71-99.
17. Ruasha, k, 2013, Accruals Management to Achieve Earnings Benchmarks: A Comparison of Pre-managed Profit and Loss Firms, Journal of Business Finance & Accounting 33(5) & (6), 653-670.
18. Verdi, S, 2006, Financial Reporting Quality and Investment Efficiency, A Dissertation, University of Pennsylvania.

Investigating the Relationship between the Quality of Financial Reporting in Companies and Financial, Tax and Legal Distortions

Amir Faraji¹, Majid Davoudi Nasr²

1- *master student of accounting at Islamic Azad University, Khomein Branch*

2- *Faculty Member of Islamic Azad University, Arak Branch*

Abstract

The purpose of this study is to investigate the relationship between the quality of financial reporting in companies and the legal, tax, financial and other distortions. The study population consists of 130 companies listed on the Tehran Stock Exchange from 2010 to 2014. We have used the causal-comparative and correlational methods in this research. To analyze the data and test the hypotheses, we have used the mean difference test, the independent 2-sample t-test, and simple and multiple regression. The results of the research show that all variables, except for financial distortions and other distortions, have a negative impact on the quality of financial reporting; in other words, there are negatively correlated. The results of testing the regression coefficients of the model variables indicate that the legal, financial, and tax distortions have a negative effect on the quality of financial reporting, that is, an increase in each one of them will lead to a decrease in the quality of reporting. However, because of the fact that the level of significance of none of their coefficients is significant, so they cannot have a significant effect on the reporting quality. Examining the other variable of the model shows that the regression coefficient of the "other distortions" variable is not significant at the error rate of 5%, but it has a different direction from the above-mentioned distortions (i.e. it is positive), and has a positive impact on the quality of financial reporting.

Keywords: Quality of Financial Reporting, Legal Distortions, Financial Distortions, Tax Distortions and Other Distortions.
