

نهاد ناظر به دنبال استقلال حسابرس و شفافیت گزارشگری

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی

مقدمه
مرآة جامع علوم انسانی

حاصل آن تشکیل مؤسسات حسابرسی در بخش دولتی و نهادهای اداره‌کننده واحدهای اقتصادی بخش عمومی بود که نهایتاً منجر به تشکیل سازمان حسابرسی و ارجاع انحصاری کارهای حسابرسی بخش دولتی و عمومی به این سازمان شد. با تشکیل جامعه حسابداران رسمی ایران و شکسته شدن انحصار سازمان حسابرسی، طی دهه اول تشکیل جامعه، سهم بازار بخش خصوصی حسابرسی از حدود ۲۰

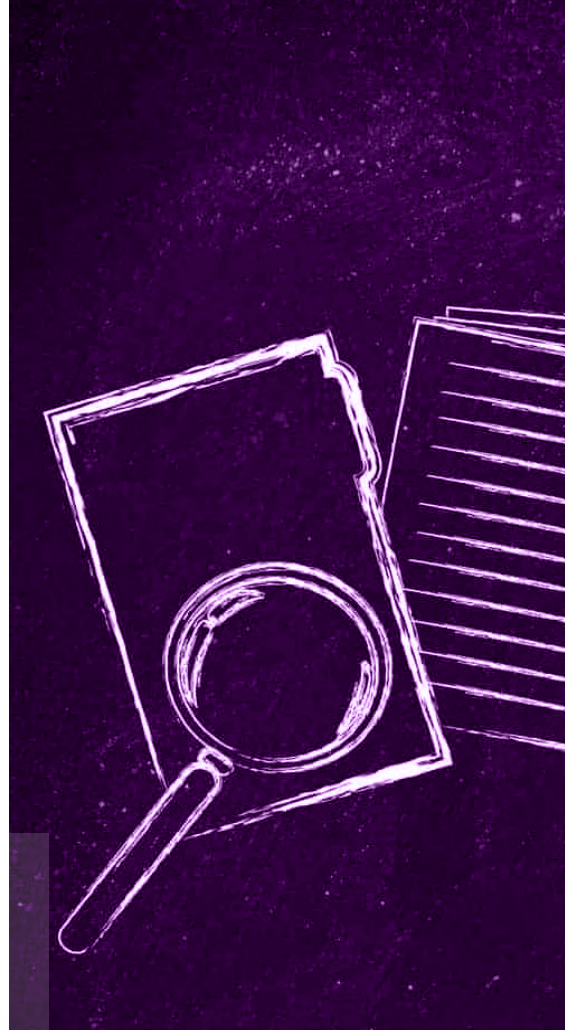
حرفه حسابرسی در کشور، فراز و نشیب‌های عمده‌ای را طی کرده است. قبل از انقلاب اسلامی، فعالیت حرفه، عمدتاً در بخش خصوصی بود. تمرکز بخش عمده اقتصاد در بخش دولتی و بومی پس از انقلاب اسلامی، تأثیر جدی بر فعالیت‌های حرفه گذاشت، به‌نحوی که گرایش به حسابرسی دولتی بر فعالیت در بخش خصوصی غلبه کرد و



موسی حسن‌زاده



فاطمه صراف



درصد، به حدود ۸۰ درصد در سال ۱۳۸۰ افزایش یافت. ضمن آنکه حسابرسی حجم عظیمی از واحدها و شرکت‌هایی که طبق مقررات جامعه حسابداران رسمی ایران مکلف به ارجاع کار حسابرسی خود به اعضای جامعه هستند، به دلیل عدم اشراف اطلاعاتی جامعه و ضعف در فرهنگ حسابدهی تحقق نیافته است و حجم بازار بالقوه جامعه به مراتب بیش از مواردی است که تن به حسابرسی داده‌اند.

رشد کیفی حرفه حسابرسی مستقل در یک دهه اول تشکیل جامعه حسابداران، متناسب با رشد کمی آن نبود و به نظر می‌رسد انتظارات ذی‌نفعان به دلایل مختلف از جمله «عقب‌افتادگی فناوری»، «عدم تجهیز مؤسسات حسابرسی به خدمات متنوع»، «ضعف در تبیین

درست ارزش‌ها و رعایت اخلاق حرفه‌ای»، «عدم نظارت اثربخش و کارا بر عملکرد حسابرسان»، «کمبود نیروی انسانی توانمند» و «ضعف فرهنگ حسابدهی و حسابخواهی و عدم حمایت جامع دولت»، برآورده نشده است و شرایط حرفه با وضعیت مطلوب، فاصله معناداری دارد.

هدف حسابرسی صورت‌های مالی، توانایی اظهار نظر حسابرس درباره این است که آیا صورت‌های مالی از تمام جنبه‌های با اهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، تهیه شده است یا خیر (اورچ و ولف، ۲۰۲۱). وجود اطلاعات مالی شفاف و قابل مقایسه، یکی از ارکان اصلی پاسخگویی مدیران اجرایی و از نیازهای اساسی تصمیم‌گیری اقتصادی است (نایر و همکاران، ۲۰۱۹).

در حقیقت اظهار نظر حسابرس مستقل باعث بهبود کیفیت اطلاعات و ارزش افزوده آن شده است و تصمیم‌گیری‌های بهینه اقتصادی براساس صورت‌های مالی حسابرسی شده تسهیل می‌شود. حسابرس مستقل، با امعان نظر و آگاهی از وجود یک نهاد ناظر مستقل بر عملکرد ایشان، فرایند حسابرسی و اظهار نظر خود را به‌عنوان یک گزارش شبهه قضاوتی به‌نحوی تنظیم و صادر می‌کند که ارکان صلاحیت‌دار بنگاه‌های اقتصادی و سایر نهادها و سازمان‌های عمومی یا غیرانتفاعی، تحت شرایط تقریباً غیرممکن نسبت به نتایج گزارش و اظهارنظر وی بی‌تفاوت و بدون اقدام عمل کنند. تحت این شرایط، گزارش حسابرس مستقل می‌تواند اثر بخش باشد، در غیر این صورت اثربخش نیست و انجام حسابرسی با عدم انجام آن تفاوتی نخواهد داشت؛

به‌طوری که عضویت شرکت‌های سهامی عام و مؤسسات حسابرسی در هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام در آمریکا موجب افزایش کیفیت حسابرسی و افزایش دستمزدهای حسابرسی شده است (پارتا موهاپاترا و همیلتون ال‌کینس ۲۰۲۲).

تعاریف

نهاد ناظر مستقل: نهادی که نظارت بر عملکرد حسابرسان مستقل را برعهده دارد و موجب تفکیک نظارت از خدمات حرفه‌ای حسابرسان شده است و همچنین تدوین استانداردهای گزارشگری را برعهده دارد. **شفافیت مالی:** شفافیت مالی عبارت است از مواردی از قبیل: دسترسی به اطلاعات، پیشگیری از فساد و پیچیدگی معاملات، ارتقای جایگاه حسابرسی و پاسخگویی، بالا بردن اعتبار گزارشات حسابرسی، پویایی بازار سرمایه و حاکمیت شرکتی. می‌توان گفت شفافیت مالی، فعالیت در یک اتاق شیشه‌ای است با دسترسی آسان به اطلاعاتی که قابلیت تأیید و تصمیم‌گیری را داشته باشد. به‌عبارتی شفافیت، منعکس‌کننده این مطلب است که آیا سرمایه‌گذاران، تصویری واقعی از آنچه واقعاً در داخل شرکت روی می‌دهد دارند یا خیر؟

عملکرد حسابرسان: عملکرد حسابرسان از جوانبی از قبیل: استقلال، مقابله با تضاد منافع، افزایش کیفیت گزارشگری و حسابرسی، گسترش آموزش و فناوری، ارزیابی منصفانه، بهبود حق‌الزحمه حسابرسی و کنترل دوره تصدی حسابرسی است. یکی از مهمترین و اساسی‌ترین جوانب عملکرد حسابرسان مستقل که

جوهره وجود آنهاست، استقلال حسابرس مستقل است.

مفهوم شفافیت و افشاء

افشاء عبارت است از انتشار اطلاعات مهم و تأثیرگذار بر بازار. شفافیت را می‌توان سادگی و سهولت تحلیل معنادار فعالیت‌های شرکت و بنیادهای اقتصادی آن توسط فرد خارج از شرکت تعریف کرد. شفافیت، شاخص توان مدیریت در ارائه اطلاعات ضروری به شکل صحیح، روشن، به‌موقع و در دسترس است؛ مخصوصاً اطلاعات حسابرسی شده که هم به شکل گزارشات عمومی و هم از طریق انعکاس در رسانه‌های گروهی و سایر روش‌ها منتشر شده باشد. به‌عبارتی شفافیت منعکس‌کننده این مطلب است که آیا سرمایه‌گذاران، تصویری واقعی از آنچه واقعاً در داخل شرکت روی می‌دهد دارند یا خیر؟ بنابراین افشاء و شفافیت در هم تنیده‌اند. سیستم‌های شفاف به اطلاعات معتبر و صحیح نیازمندند که به‌موقع و به سهولت، هم به شکل مستقیم و هم از طریق نماینده‌های معتبر و مشهور مانند حسابداران، حسابرسان، آژانس‌های رتبه‌بندی، تحلیلگران اوراق بهادار، روزنامه‌نگاران مالی و رسانه‌های گروهی در اختیار عموم سهامداران قرار بگیرد. (هالوود، ۲۰۰۱)

کیفیت و قابل اعتماد بودن اطلاعات مالی

کیفیت گزارشگری مالی عبارت از دقت اطلاعات گزارش شده برای تشریح بهتر عملیات شرکت است. در عمل، اطلاعات مربوط به جریان‌های نقدی 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 جریان‌های نقدی مورد انتظار شرکت است (بیدل و هیلاری، ۲۰۰۹: ۱۱۲).

کیفیت گزارشگری مالی بر مبنای دو رویکرد نیازهای استفاده‌کننده و حمایت از سرمایه‌گذار تعریف می‌شوند. رویکرد اول بر مبنای نیازهای استفاده‌کننده است و کیفیت با توجه به سودمندی گزارش‌ها برای استفاده‌کنندگان تعیین می‌شود (سجادی، ۱۳۸۸: ۱۴).

همانگونه که مفاهیم نظری گزارشگری مالی، ویژگی‌های کیفی صورت‌های مالی را در دو موضوع مربوط بودن و قابل اتکاء بودن می‌داند، از حسابرسان انتظار می‌رود نسبت به این دو موضوع اظهار نظر کنند. «چمبرز» بیان می‌کند که برای واقع‌نگر بودن، اطلاعات مربوط نباید رفتارهای استفاده‌کننده خاصی را پیش‌بینی کند. وی نتیجه‌گیری می‌کند که تأییدپذیری اطلاعات، کمک کمی یا به عبارت دیگر هیچ کمکی به مربوط بودن آنها نسبت به تصمیم‌گیری نمی‌کند. در واقع کار حسابرسی را فقط با خصوصیت قابلیت اعتماد مربوط می‌سازد (امیراصلان، ۱۳۸۱: ۲۹).

از طرف دیگر تشکیلات رسمی حسابداری و حسابرسی نظیر AICPA در آمریکا و ACP در انگلستان در مورد چگونگی جمع‌آوری

شواهد و مدارک مؤید نسبت به مربوط بودن و قابل اعتماد بودن یا با ابهام سخن گفته‌اند یا اصلاً سخنی در این مورد نگفته‌اند. همچنین عده زیادی از افراد جامعه، ذهنیت اعتمادگرایانه به حسابرسی دارند، یعنی ویژگی دوم خصوصیات کیفی صورت‌های مالی. در حالت کلی نیز استانداردهای حسابرسی و کتب حسابرسی بیشتر به جنبه قابل اعتماد بودن گزارشگری مالی اشاره کرده‌اند تا مربوط بودن؛ زیرا هدف حسابرسی اطمینان‌بخشی صورت‌های مالی برای استفاده‌کنندگان است (حساس‌یگانه و خالقی‌بايگی، ۱۳۸۳: ۲۴). از نتایج مهم حمایت از استقلال حسابرسان مستقل، افزایش کیفیت حسابرسی و شفافیت گزارشگری مالی به همراه استقبال صاحبان واحدهای اقتصادی از افزایش مبالغ قراردادهای حسابرسی و حقوق و دستمزد کارکنان مؤسسات حسابرسی است. به‌طوری‌که تحقیقات پارتا موهاپاترا و همیلتون الکنس (۲۰۲۲) حاکی از تأثیر مثبت نظارت نهاد مستقلی همچون هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام (pcaob) بر کیفیت حسابرسی و افزایش حق‌الزحمه حسابرسی است. عضویت شرکت‌های سهامی عام و مؤسسات حسابرسی در فرایند نظارت نهاد مزبور، موجب افزایش استقلال حسابرسان مستقل و کیفیت عملکرد مؤسسات حسابرسی و شفافیت گزارشگری مالی و ارتقای مسئولیت اجتماعی و پاسخگویی شرکت‌های سهامی عام خواهد شد.



معیارهای افشای اطلاعات مالی

ویشواناث و کافمن (۲۰۰۱) مدلی را برای اندازه‌گیری افشای اطلاعات مالی ارائه کردند. آنها سه معیار را برای شفاف بودن اطلاعات عنوان کردند:

- ۱- دسترسی به اطلاعات، ۲- مربوط بودن، ۳- کیفیت و قابلیت اعتماد. دسترسی، بر وسایل ارتباطی شرکت برای ارائه اطلاعات مالی توجه دارد. محدودیتی که در اندازه‌گیری این معیار وجود دارد عبارتست از فقدان آموزش یا دانش استفاده‌کنندگان اطلاعات درباره چگونگی استفاده و تحلیل اطلاعات. دومین معیار یعنی مربوط بودن به این دلیل که تعیین و تعریف انتخاب اطلاعات

مناسب، دشوار است، سومین معیار مطالعه کیفیت و قابلیت اعتماد است. کیفیت و قابلیت اعتماد به این مقوله اشاره دارد که اطلاعات مالی منتشر شده باید مؤثر، واضح و ساده باشد. همچنین این اطلاعات باید با اصول پذیرفته شده حسابداری نیز مطابقت داشته باشد (ویشواناث و کافمن، ۲۰۰۱).

تصمیم‌گیرندگان در سازمان‌های بزرگ نمی‌توانند اطلاعات دست اول زیادی را دریافت کنند. آنان باید به اطلاعاتی اتکاء کنند که دیگران تهیه می‌کنند و این واقعیت در بسیاری از موارد، خطر دریافت اطلاعات غیر قابل اتکاء را افزایش می‌دهد (ژنگ و همکاران، ۲۰۲۱). سهامداران

برای آگاهی از چگونگی اداره سرمایه‌های خود و اطمینان از صحت عمل و کارایی مدیران، می‌توانند از صورت‌های مالی حسابرسی شده به‌عنوان یکی از مهمترین ابزارهای اطمینان‌بخش استفاده کنند. احتمال وجود سوء نیت در تهیه و تنظیم صورت‌های مالی توسط هیئت مدیره، سبب شد تا نیاز به حرفه حسابرسی و افرادی به نام حسابرسان مستقل احساس شود. حسابرسان عبارت است از فرایندی منظم و با قاعده برای جمع‌آوری و ارزیابی بی‌طرفانه شواهد درباره ادعاهای مربوط به وقایع اقتصادی به‌منظور تعیین درجه اعتبار این ادعاها با معیارهای از پیش تعیین شده و ارائه گزارش به ذینفعان

متأسفانه نشان دهنده شواهدی گویای از بین رفتن استقلال حسابرس یا نبود شناسایی کامل عوامل مؤثر بر استقلال حسابرس در این وضعیت‌ها است. این سؤالی است که باید با تعمق مورد بررسی و کنکاش تدوین‌کنندگان استانداردها قرار گیرد تا راهکارهای پیش‌گیرانه با تبیین ضوابط و حدود جدید صورت پذیرد (پاکروان، ۱۳۹۰). حسابرسی مستقل از طریق بهبود قابلیت اتکاء و افزایش اعتبار فرایند گزارشگری مالی، به سودمندی این فرایند و کارایی بازارهای سرمایه کمک می‌کند. کیفیت گزارشگری مالی به عوامل متعددی به خصوص استقلال حسابرس بستگی دارد. لذا کاهش استقلال حسابرس به طور مستقیم، بر کیفیت فرایند حسابرسی و اظهار نظر وی تأثیر می‌گذارد.

حسابرس مستقل از طرفی نگران جذب و حفظ صاحب کار و از طرف دیگر نگران وقوع یک نارسایی در اجرای عملیات حسابرسی و در پی آن تحمل زیان مالی و لطمه به خوشنامی خود است. این موضوع تأثیر منفی در قضاوت وی نسبت به ارزیابی شواهد حسابرسی خواهد داشت. مثلاً به خاطر حفظ صاحبکار خود، حسابرس ممکن است، تشویق شود تا به وی اجازه دهد سود خود را بیشتر نشان دهد یا اجازه محافظه‌کاری و کمتر نشان دادن سود را بدهد. این انگیزه‌های متعارض می‌تواند آثار گوناگونی بر قضاوت حسابرس داشته باشد که آیا فقط ایفای وظیفه می‌کند تا صاحبکار را راضی نگه دارد یا به گونه‌ای عمل می‌کند که هم ایفای وظیفه کند و هم صاحبکار را حفظ



مجانی قرار داده می‌شود (بیدابد و شرافتی ، ۲۰۱۹). با اتکای بر اطلاعات معتبر و قابل اتکاء مبتنی بر یافته‌های حسابرسان مستقل بی‌طرف و ذی‌صلاح، تصمیمات مناسب اتخاذ می‌شود.

استقلال حسابرس

رویدادهای اخیر در اقتصاد جهان که به فروپاشی و ورشکستگی گسترده‌ای در کارخانه‌ها، شرکت‌ها و بانک‌های ایالات متحد آمریکا، انگلستان، یونان و سایر کشورهای دیگر اتحادیه اروپا و شرکت‌هایی همچون انرون، ورلدکام و غیره در اوایل هزاره جدید انجامید،

است. (سریکاندی و سورباندری ، ۲۰۲۰) اطلاعات مایه حیات بازارهای سرمایه است. سرمایه‌گذاران، ریسک آوردن سرمایه‌های به زحمت به دست آمده خود را به این بازارها پذیرفته و به اطلاعاتی که از طرف شرکت‌ها منتشر می‌شود، تکیه می‌کنند. آنها به اطلاعات معتبر، به‌موقع و قابل فهم، در قالب‌هایی که به‌راحتی قابل تجزیه و تحلیل باشند نیاز دارند (کاره و مرتنز ، ۲۰۲۰). مهمترین ابزار آگاهی در این بازار، صورت‌های مالی به همراه گزارش‌های حسابرسی است که حتی در برخی مواقع بدون هزینه در اختیار استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی و به اصطلاح سوارکاران

کرده باشد. این نظر وجود دارد که بعضی منافع، روابط و فعالیت‌ها تهدیدی واقعی یا متصور برای استقلال حسابرس باشند. از جمله می‌توان به حق انتخاب حسابرس و پرداخت حق الزحمه وی توسط صاحبکار اشاره کرد. وابستگی اقتصادی حسابرس به صاحب کار خود این تصور را به وجود می‌آورد که مدیریت صاحبکار قدرت نفوذ بر قضاوت‌های حسابرسی را دارد.

طبق بیانیه مفاهیم استقلال چهارچوب نظری استقلال حسابرس (۲۰۰۰) استقلال حسابرس عبارت است از رهایی از فشارها و سایر عواملی که توان حسابرس برای تصمیم‌گیری بی‌غرضانه را از بین می‌برند. البته منظور از این تعریف این نیست که حسابرس باید از همه فشارها و سایر عوامل مؤثر بر توان تصمیم‌گیری وی رها و آزاد باشد. بلکه باید از عوامل با اهمیتی که باعث می‌شوند او تصمیم‌گیری بی‌غرضانه نداشته باشد، در امان بماند (شورورزی و همکاران، ۱۳۹۱). لازم به ذکر است که استقلال دارای دو بعد است:

۱- استقلال واقعی (فکری): توانایی حسابرسان مستقل برای حفظ بی‌طرفی

فکری در طول دوره قرارداد.

۲- استقلال ظاهری: رابطه حسابرس با صاحبکار باید طوری باشد که از دید اشخاص ثالث مستقل به نظر برسد. بعد ظاهری که استقلال ظاهری نام دارد، متکی بر پرهیز از حالاتی است که باعث شک و تردید یک فرد منطقی و آگاه از تمام شرایط و حالت‌ها نسبت به بی‌طرفی حسابرس می‌شود. بعد باطنی یا فکری که به خود حسابرس بستگی دارد و قابل اندازه‌گیری و مشاهده مستقیم نیست (سجادی و ابراهیمی مند، ۱۳۸۸).

ضرورت وجود استقلال حسابرسی

نظر حسابرسی برای گواهی و اعتباربخشی به صورت‌های مالی ارائه می‌گردد. اگر حسابرس از صاحبکار مستقل نباشد نظرش چیزی به اعتبار صورت‌های مالی نمی‌افزاید. بنابراین استقلال یک مفهوم ضروری است. حسابرسان اشخاص حرفه‌ای هستند و در مورد تعهد اجتماعی حسابرسان، این انتظار متعارف وجود دارد که در تمام مدت مستقل از هر نوع منفعتی به وظایف خود عمل کنند. ایفای نقش حسابرس در رابطه نمایندگی،

میزان احتمال کشف و گزارشگری موارد غیرعادی به شایستگی و استقلال حسابرس بستگی دارد

به دلیل نقش تعیین‌کننده استقلال مؤسسات حسابرسی و نهاد ناظر در کیفیت حسابرسی، مطالعات و پژوهش‌های صورت گرفته حاکی از رابطه معنادار کیفیت حسابرسی با شفافیت گزارشگری در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار و بازار سرمایه است.

تحقیقات پارتا موهاپاترا و همیلتون الکنس (۲۰۲۲) حاکی از تأثیر مثبت نظارت نهاد مستقلی همچون هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام (pcaob) بر کیفیت حسابرسی و افزایش حق الزحمه حسابرسی است. عضویت شرکت‌های سهامی عام و مؤسسات حسابرسی در فرایند نظارت نهاد مزبور، موجب افزایش استقلال حسابرسان مستقل و کیفیت عملکرد مؤسسات حسابرسی و شفافیت گزارشگری مالی و ارتقای مسئولیت اجتماعی و پاسخگویی شرکت‌های سهامی عام خواهد شد.



بحث و نتیجه گیری

با توجه به تأثیرگذاری حسابرسان مستقل در توسعه پایدار اقتصاد و ایجاد اعتماد عمومی از طریق نظارت بر کیفیت و کمیت افشای اطلاعات مالی، وجود نهاد ناظر مستقل بر عملکرد حسابرسان مستقل نیز تأثیرگذار خواهد بود. با توجه به اینکه انتخاب حسابرس در ایران تابع ضوابط قانون تجارت و سایر قوانین استفاده از خدمات حسابرسان است، از این رو در شرایط فعلی که انتخاب با سهامداران و شرکای شرکتها با در نظر گرفتن قوانین فوق و الزامات سازمان بورس اوراق بهادار است، می توان میزان نظارت بر حسابرسان را افزایش داد. ساختار کنونی جامعه حسابداران رسمی ایران از ضعفهای بنیادی برخوردار است و لازم است با بهره گیری از تجارب جهانی هرچه سریع تر این ساختار اصلاح شود. مهم ترین ضعف این ساختار، حضور افراد شاغل و ذی نفع در امر نظارت است که البته وجود چنین وضعی به ناچار جامعه را به سمت یک تشکیلات صنفی سوق می دهد تا حرفه ای. به نظر می رسد با افزایش نظارت های کارا و کافی، مناسب و به موقع و وجود ناظری مستقل بر حسابرسان، می توان میزان استقلال حسابرسان را افزایش داد. هر چند که این موضوع در حال حاضر به صورت خود انتظامی در جامعه حسابداران رسمی ایران در حال انجام است. لیکن با توجه به اصل ۴۴ قانون اساسی (واگذاری تصدی گری اقتصادی دولت به بخش خصوصی)، اگر امور مربوط به این موضوع به نحو شایسته اجرا شود و بستر مناسب جهت این اصل فراهم آید، تجربه کشورهای پیشرفته دنیا نشان دهنده این است که بخش

خصوصی، کاراتر و اثربخش تر عمل خواهد کرد. همچنین نظارت نهادی مستقل مثل هیئت نظارت بر حسابداری شرکت های سهامی عام، بر کیفیت حسابرسی و ارتقای شفافیت گزارشگری مالی که ناشی از حمایت از استقلال و افزایش حق الزحمه و دستمزدهای حسابرسی است، تأثیر خواهد داشت لیکن تاکنون تمامی اقدامات لازم جهت این موضوع فراهم نشده است و امید آن می رود که در آینده نه چندان دور با استقبال ارکان دولتی و تمهیدات ارکان جامعه حسابداران رسمی ایران، این فرایند نیز به نحو مطلوب پیاده سازی و اجرا شود.

منابع

- بولو، قاسم؛ مهام، کیهان؛ گودرزی، اسماعیل (۱۳۸۹). تغییر حسابرس مستقل و شفافیت اطلاعاتی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. دانش حسابداری. سال اول، شماره ۱، ص ۱۱۱-۱۳۵
- پوربهرامی، بابک و نامنی، زهره (۱۳۹۱). بررسی علل صدور گزارشات حسابرسی غیرمقبول در سازمان حسابرسی. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، شماره ۳، دوره ۱، ص ۱۱۶-۱۰۷.
- سعید، پدرام و رحمانی زاده دهکردی، حمیدرضا. ۱۳۸۱. شفاف سازی و پاسخگویی در نهادهای رسمی. دوره ۹، شماره ۳۶.
- علوی طبری سیدحسین، پارسایی منا" رابطه کیفیت حسابرسی با شفافیت شرکتی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران" پژوهش های
- حسابداری مالی و حسابرسی (پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی) بهار ۱۳۹۸، دوره ۱۱، شماره ۴۱؛ از ص ۴۳ - ۶۸.
- Arwati, D., & Latif, D. V. (2021). To Investigate the Relationship Between Financial Transparency and Accountability Based on Students Perceptions in Implementation of E Government: A Study on Bandung City, Indonesia. Review of International.
- Bidabad, B., & Sherafati, M. (2019). Bank Information Disclosure, Financial Transparency and Corporate Governance in Rastin Banking. International Journal of Shari'ah and Corporate Governance Research, 2(1), 1-13.
- Fetch, F., Roland, F., Philipp, B.R. (2014), Corporate transparency and bond liquidity, Working Paper, University of St.Gallen, School of Finance
- Fülöp, M. T., & Szekely, S. V. (2017). The evolution of the internal auditing function in the context of corporate transparency. The Audit Financiar journal, 15(147), 440.
- Krah, R., & Mertens, G. (2020). Democracy and financial transparency of local governments in Sub-Saharan Africa. Meditari Accountancy Research.
- Nair, R., Muttakin, M., Khan, A., Subramaniam, N., & Somanath, V.

Zhang, Y., J. Zhou, and N. Zhou. (2007) Audit committee quality, auditor independence and internal control weaknesses. *Journal of Accounting and Public Policy*, 26, pp. 300–327.

Zheng, H., Tarrence, J., Roscigno, V., & Schieman, S. (2021). Workplace financial transparency and Job distress. *Social Science Research*, 95,

فاطمه صرّاف: استادیار و عضو هیئت علمی دانشگاه آزاد اسلامی واحد حسابداری تهران جنوب
موسی حسنزاده: حسابدار رسمی، دانشجوی دکتری دانشگاه آزاد اسلامی واحد حسابداری تهران جنوب

of Audit Completeness and Quality on Earnings Announcement GAAP Disclosures” *Accounting Review*, Vol. 91, No. 2, Available at SSRN.

Srikandhi, M. F., & Suryandari, D. (2020). Audit Quality Moderates the Effect of Independent Commissioners, Audit Committee, and Whistleblowing System on the Integrity of Financial Statement. *Accounting Analysis Journal*, 9(3), 186-192.

Vishwanath T., & Kaufmann. "2001. etc; ward Transparency: New Approaches and their Application to Financial. *The World Bank Research Observer*, 16(1), 41

S. (2019). Corporate social responsibility disclosure and financial transparency: Evidence from India. *Pacific-Basin Finance Journal*, 56, 330-351.

Overesch, M., & Wolff, H. (2021). Financial Transparency to the Rescue: Effects of Public Country-by-Country Reporting in the EU Banking Sector on Tax Avoidance. *Contemp Account Res.*

Parta S.Mohapatra., Hamilton, Elkins. (2022). The impact of Pcaob international registration on audit quality and audit fees, *J. Accounting. Public Policy* 41 (2022) 106947

Schroeder, J H, (2016), “The Impact

