



The effect of complexity, reporting, finance on the expertise, accounting of board members and members, audit committee and weak internal control points

Leila Bakhtiari Safa¹, Farzin Rezaei², Babak Nejad Toolami³

Received: 2021/12/22

Approved: 2022/03/06

Research Paper

Abstract

In this study, the effect of financial reporting complexity on the accounting expertise of board members and accounting expertise, members of the audit committee and the weakness of internal control in companies listed on the Tehran Stock Exchange and Securities was investigated.

The sample consisted of 100 companies from 1391 to 1398 and 800 years-company. And because the dependent variables of the hypotheses are bi-quantitative qualitative scale, the regression model of Logit model has been used.

In the first hypothesis, the effect of independent variable effect, financial reporting complexity on the dependent variable, board accounting expertise has a positive and significant effect, and in the second hypothesis, the effect of independent variable, financial reporting complexity has a positive and significant effect on the dependent variable. The effect of independent variable, financial reporting complexity on dependent variable, weak internal control has a positive and significant effect and all three hypotheses were positive and accepted at 95% confidence level.

The more complex the financial reporting, the greater the need for accounting expertise of the board and the audit committee, and the greater the weakness of internal control. As a result, financial complexity is greater.

Key Words: Financial Reporting Complexity, Board Accounting Expertise, Audit Committee Expertise, Weak Internal Control.



10.22034/JPAR.2022.545421.1070

1. Accounting Department, Qazvin Branch, KAR Institute of Higher Education, Qazvin, Iran
leilabakhtiarisafa@gmail.com

2. Accounting Department, Qazvin Branch, Islamic Azad University, Qazvin, Iran (Corresponding Author)
farzin.rezaei@qiau.ac.ir

3. Accounting Department, Qazvin Branch, Kar Institute of Higher Education, Qazvin, Iran
babaktoolami@gmail.com

<http://article.iacpa.ir>

بررسی اثر پیچیدگی گزارش‌گری مالی بر تخصص حسابداری اعضای هیئت مدیره و اعضای کمیته‌ی حسابرسی و ضعف کنترل داخلی

لیلا بختیاری صفا^۱، فرزین رضایی^۲، بابک نژادتولمی^۳

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۱۰/۰۱

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۱۲/۱۵

مقاله‌ی پژوهشی

چکیده

در این تحقیق، بررسی تأثیر پیچیدگی گزارش‌گری مالی بر تخصص حسابداری اعضای هیئت مدیره و تخصص حسابداری اعضای کمیته‌ی حسابرسی و ضعف کنترل داخلی در شرکت‌های پذیرفته شده بورس و اوراق بهادار تهران پرداخته شد. نمونه‌ی مورد بررسی شامل ۱۰۰ شرکت از سال ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۸ و به تعداد ۸۰۰ سال-شرکت بوده است. از آن جا که متغیرهای وابسته‌ی فرضیه‌ها با مقیاس کیفی دو ارزشی می‌باشد، از مدل رگرسیون لجوجیت استفاده شده است. در فرضیه‌ی اول تأثیر متغیر مستقل، تأثیر پیچیدگی گزارش‌گری مالی بر متغیر وابسته، تخصص حسابداری هیئت مدیره اثر مثبت و معناداری دارد. در فرضیه‌ی دوم تأثیر متغیر مستقل، پیچیدگی گزارش‌گری مالی بر متغیر وابسته: تخصص کمیته‌ی حسابرسی اثر مثبت و معناداری دارد. در فرضیه‌ی سوم تأثیر متغیر مستقل، پیچیدگی گزارش‌گری مالی بر متغیر وابسته، ضعف کنترل داخلی اثر مثبت و معناداری دارد. هر سه فرضیه، در سطح اطمینان ۹۵ درصد، مثبت و مورد قبول واقع شد. یافته‌های پژوهش حاکی از آن است که هرچه پیچیدگی گزارش‌گری مالی بیشتر باشد نیاز به تخصص حسابداری هیئت مدیره و کمیته‌ی حسابرسی بیشتر می‌شود و هرچه ضعف کنترل داخلی هم بیشتر باشد، پیچیدگی مالی بیشتر است.

واژه‌های کلیدی: پیچیدگی گزارش‌گری مالی، تخصص حسابداری اعضای هیئت مدیره، تخصص اعضای کمیته‌ی حسابرسی، ضعف کنترل داخلی.

doi: 10.22034/JPAR.2022.545421.1070

leilabakhtiarisafa@gmail.com

farzin.rezaei@qiau.ac.ir

babaktoolami@gmail.com

http://article.iacpa.ir

۱. گروه حسابداری، واحد قزوین، موسسه آموزش عالی کار، قزوین، ایران

۲. گروه حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران (نویسنده مسئول)

۳. گروه حسابداری، واحد قزوین، موسسه آموزش عالی کار، قزوین، ایران

۱- مقدمه

پیچیدگی یکی از مهم‌ترین موضوعات گزارش‌گری مالی است و در میان آن‌ها ابزارهای مالی از همه پیچیده‌تر است (بوس اوراق بهادار آمریکا، ۲۰۰۸) و از دلایل دیگر پیچیدگی در گزارش‌گری مالی، گزارش‌گری ابزار مالی می‌باشد که نتایج تحقیقات در مورد پیچیدگی این اقلام در صورت‌های مالی نشان می‌دهد که از الزامات افشای طولانی و الزامات اندازه‌گیری شروع می‌شود و در مورد تأخیر در گزارش‌گری مالی می‌تواند دلیل بر پیچیدگی صورت‌های مالی باشد (هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی، ۲۰۰۸). در عین حال اطلاعات پیچیده‌ای که برای رفع نیازهای استفاده‌کنندگان تلقی می‌شود، نباید به بهانه‌ی این که در آن برای برخی از استفاده‌کنندگان مشکل است، از صورت‌های مالی حذف شود (علی‌خانی، ۱۳۹۶).

با افزایش پیچیدگی واحدهای اقتصادی، حساب‌رسان باید اعمال مراقبت‌های حرفه‌ای لازم را در تمام مراحل حساب‌رسی رعایت نمایند. زیرا وقوع اشتباه در حساب‌داری امری اجتناب‌ناپذیر است و عواملی چون تنوع و پیچیدگی موضوعات، حجم زیاد کار، خستگی، کسالت، بی‌اطلاعی، بی‌دقتی و عملیات تکراری احتمال اشتباه را افزایش می‌دهد و در صورتی که این تحریف توسط حساب‌رس کشف نشود ممکن است آثار زیان‌باری بر تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان بگذارد که این امر امکان طرح دعاوی حقوقی علیه حساب‌رسان را افزایش می‌دهد. بنابراین لازم است حساب‌رسان به منظور کاهش خطرات، شناخت کاملی از واحد اقتصادی و محیط آن داشته باشند. این شناخت، آگاهی از صنعت صاحب‌کار و محیط قانونی و عملیاتی حاکم بر آن را شامل می‌شود. پیچیدگی گزارش‌گری مالی شرکت مورد بررسی و همچنین کیفیت گزارش‌گری مالی نیز می‌تواند بر میزان به‌موقع بودن گزارشات مالی تأثیرگذار باشد. کیفیت پایین گزارش‌گری مالی و پیچیدگی گزارش‌گری مالی می‌تواند باعث افزایش زمان حساب‌رسی گردد که در نهایت منجر به افزایش تأخیر در ارائه گزارش حساب‌رس و همچنین صورت‌های مالی حساب‌رسی شده خواهد شد (صالحی و همکاران، ۱۳۹۶). همچنین انتظار می‌رود که حساب‌رسان با کیفیت حساب‌رسی بالا، نقش اطلاعاتی مهم را ایفا کنند که می‌تواند پیچیدگی اطلاعات را از تقلب‌های شرکت‌ها را کاهش دهد. در این میان، حساب‌رسی به‌عنوان یکی از مکانیزم‌های راهبری شرکتی، به‌طور معمول در شرایطی که پیچیدگی اطلاعات حساب‌داری حاکم است، برای کاهش شکست حساب‌رسی در تقلب شرکت‌ها مطرح می‌شود.

یکی از عواملی که ممکن است بر به‌موقع بودن ارائه صورت‌های مالی حساب‌رسی شده تأثیرگذار باشد، پیچیدگی گزارش‌گری مالی است. (از دیدگاه هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی، ۲۰۰۸) پژوهش‌های انجام شده در این زمینه بیانگر این موضوع است که وجود اعضای با تخصص مالی حساب‌داری در کمیته‌ی حساب‌رسی و هیئت مدیره با ویژگی‌های گزارش‌گری مالی مرتبط است از جمله پیچیدگی گزارش‌گری مالی (چیچیللا ۲۰۱۸) محافظه‌کاری حساب‌داری بیش‌تر (کریشنان، ویسوناندن، ۲۰۰۸)، کیفیت بالاتر اقلام تعهدی (هالیوال و همکاران، ۲۰۱۰) مدیریت سود کم‌تر (بدراد و همکاران، ۲۰۰۴، کار سلو و همکاران، ۲۰۰۶) افزایش سطح نگهداری و

مدیریت وجه نقد شرکت (حاجی‌ها، رجب‌دری، ۱۳۹۶) و همچنین وقوع کم‌تر ضعف‌های اساسی کنترل داخلی (هویتاش و همکاران، ۲۰۰۹) می‌توان نام برد. مهارت‌ها و تجارب حرفه‌ای اعضای کمیته‌ی حسابرسی در زمینه گزارش‌گری مالی یک عامل کاملاً آشکار با اثربخشی کمیته‌ی حسابرسی است (پوچتا مارتینز، دیفوننتس ۱۳، ۲۰۰۷). اگر پیچیدگی گزارش‌گری مالی بالا توسط استانداردها و ضوابط حسابداری اجرایی شود شرکت‌ها در زمینه تخصص حسابداری سرمایه‌گذاری می‌کنند تا خطر نتایج منفی گزارش‌گری کاهش یابد (دیر و همکاران، ۲۰۱۷). همچنین هرچه کیفیت گزارش‌گری مطلوب و به‌موقع باشد از پیچیدگی گزارش‌گری مالی کم‌تری برخوردار است.

تحقیقات بسیار به بررسی عوامل تعیین‌کننده و آثار و نتایج نقاط ضعف بااهمیت کنترل داخلی پرداخته‌اند. تحقیقات اولیه (اسکافی، کولینز، کینی، ۲۰۰۷) ارتباطی بین این نقاط ضعف و ویژگی‌های شرکت همچون پیچیدگی شرکت، تغییرات سازمانی، اندازه‌ی شرکت، سودآوری شرکت و سرمایه‌گذاری منابع روی کنترل‌های داخلی نشان داده‌اند. بنابراین مسئله‌ی مهم در این تحقیق این است که پیچیدگی گزارش‌گری مالی چه تأثیری بر تخصص حسابداری هیئت مدیره و کمیته‌ی حسابرسی و ضعف کنترل داخلی دارد.

با توجه به تحقیق صورت گرفته در تشخیص برطرف کردن موانع و عوامل ایجاد پیچیدگی گزارش‌گری مالی علی‌رغم مزایا و کاربردها، چالش‌هایی دارند. در این تحقیق از یک رویکرد مبتنی بر تخصص حسابداری هیئت مدیره و تخصص کمیته‌ی حسابرسی و ضعف کنترل داخلی استفاده خواهد شد. بنابراین مهم‌ترین جنبه‌ی نوآوری این تحقیق رابطه‌ی تخصص حسابداری اعضای هیئت مدیره و تخصص اعضای کمیته‌ی حسابرسی و ضعف کنترل داخلی در شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران و شرکت‌ها برای برطرف کردن عوامل ایجاد پیچیدگی گزارش‌گری مالی می‌باشد.

نتایج پژوهش از لحاظ نظری موجب غنی شدن ادبیات نظری موضوعی می‌شود و ابعاد مؤثر در مسئله‌ی پیچیدگی را گسترده می‌کند و از نظر عملی هم می‌تواند مورد توجه نهادهای حرفه‌ای در تدوین استانداردها قرار گیرد. از بابت کاهش پیچیدگی‌های غیرضرور و از طرفی مورد توجه ارکان راهبری و نظارتی بنگاه‌ها می‌گردد تا به مسئله‌ی پیچیدگی و اثرات آن بر تخصص هیئت مدیره و کمیته‌ی حسابرسی و ضعف کنترل داخلی توجه ویژه نمایند.

۲- مبانی نظری و پیشینه‌ی پژوهش

۲-۱- پیچیدگی گزارش‌گری مالی

پیچیدگی را می‌توان به‌عنوان وضعیتی دشوار برای درک مسائل و پیش‌بینی‌ها توصیف نمود. بنابراین پیچیدگی صورت‌های مالی نشان‌دهنده‌ی افزایش دشواری در فهم تفسیر و صورت‌های مالی می‌باشد (فیلزن، پترسون، ۲۰۱۵). به‌طور کلی پیچیدگی در گزارش‌گری مالی می‌تواند ناشی از پیچیدگی در عملیات یک واحد تجاری، استانداردهای گسترده‌ی حسابداری و اختیارات مدیریتی

در مورد نوع و میزان زبان استفاده شده در گزارش‌های مالی باشد. پیچیدگی گزارش‌گری مالی یک مسئله نوظهور و جدید در حرفه‌ی حسابداری می‌باشد. این مسئله، حرفه‌ی حسابداری را از نظر ابعاد و مسائل مختلف تحت تأثیر قرار داده، به‌طوری‌که بروز پیچیدگی گزارش‌گری مالی در صورت‌های مالی، حسابداری را به چالش می‌کشاند و باعث تقلب و به تأخیر انداختن گزارش‌گری مالی و مخفی کردن سود توسط مدیران می‌شود. بحث و نگرانی‌هایی در خصوص پیچیدگی در نظام‌های گزارش‌گری مالی جاری در کل دنیا برای استانداردگذاران بین‌المللی اهمیت فزاینده‌ای یافته است. پیچیدگی سیستم ناشی از قواعد پیچیده نمی‌باشد بلکه ناشی از رفتار پیچیده‌ای است که از روابط درون‌سازمانی، تعاملات متقابل و ارتباط‌های دوجانبه عوامل در داخل و بین سیستم و محیط به وجود می‌آید (العمودی، کومار، ۲۰۱۷). دیدگاه رایج این است که پیچیدگی گزارش‌گری مالی در درجه‌ی اول یک انتخاب مدیریتی است. پیچیدگی گزارش‌گری مالی توسط مدیران برای پنهان کردن اطلاعات منتقل شده به سهامداران شرکت‌هایشان استفاده می‌شود (چیچلا و همکاران، ۲۰۱۸). لی (۲۰۰۸) معتقد است که مدیران پیچیدگی گزارش‌گری مالی را افزایش می‌دهند تا با افزایش هزینه‌های پردازش اطلاعات، اطلاعات نامطلوب را به‌طور استراتژیک پنهان کنند. در چندین مقاله معاصر استدلال می‌کنند: پیچیدگی گزارش‌گری مالی عمدتاً توسط عملیات تجاری و استانداردها و مقررات پیچیده‌ی حسابداری هدایت می‌شود (چیچلا و همکاران، ۲۰۱۸).

بر اساس تحقیقات (گای و همکاران، ۲۰۱۶) مدیران شرکت‌های دارای پیچیدگی گزارش‌گری مالی بالا، افشاگری داوطلبانه را برای کاهش تأثیر منفی پیچیدگی گزارش‌گری مالی در محیط اطلاعاتی خود افزایش می‌دهند. همچنین ورهرامی و محمدی در سال ۱۳۹۹ به تأثیر دوره‌ی همکاری بین مدیرعامل و مدیر حسابداری داخلی بر پیچیدگی گزارش‌گری مالی پرداختند که در این صورت هرچه دوره‌ی همکاری بین آن‌ها طولانی‌تر باشد، دست به تباخی می‌زنند و به‌منظور پنهان ساختن عملکرد ضعیف مدیریت گزارش‌های طولانی‌تر (صفحات بیش‌تر و پیچیده‌تر) منتشر می‌کنند. فرهنگ دوست در سال ۱۳۹۳ به‌دست آورد که اگر پیچیدگی گزارش‌گری مالی دارای شفافیت نباشد باعث تأخیر در گزارش‌گری مالی می‌شود.

۲-۲- ارتباط پیچیدگی گزارش‌گری مالی با تخصص حسابداری هیئت مدیره

بنا بر تئوری‌هایی که متخصصان حسابداری برای شرکت‌های پیچیده مؤثر می‌دانند (چیچلا و همکاران، ۲۰۱۸) شرکت‌ها با سرمایه‌گذاری در تخصص حسابداری به دنبال کاهش اثرات سوء پیچیدگی گزارش‌گری مالی هستند. بنا بر تحقیق دیر و همکاران (۲۰۱۷) اگر پیچیدگی گزارش‌گری مالی بالا توسط استانداردها و ضوابط حسابداری قابل اجرا هدایت شود شرکت‌ها در زمینه‌ی تخصص حسابداری سرمایه‌گذاری می‌کنند تا خطر نتایج منفی گزارش‌گری کاهش یابد. گای و همکاران (۲۰۱۶) بررسی می‌کنند که آیا افشاگری‌های داوطلبانه باعث بهبود فضای اطلاعاتی ضعیف شرکت‌ها در هنگام بالا بودن پیچیدگی گزارش‌گری مالی می‌شود، تخصص حسابداری در شرکت‌ها برای کارکنان در نقش‌های اصلی گزارش‌گری مالی، از جمله اعضای هیئت مدیره، می‌تواند

به‌طور مؤثری پیچیدگی گزارش‌گری مالی که نیاز به درک عمیق استانداردها و مقررات مربوط دارند، را مدیریت کنند. تخصص حسابداری به‌طور کامل اثرات منفی پیچیدگی گزارش‌گری مالی را بر روی احتمال مشکلات کنترل داخلی، و سطح بالایی از تخصص حسابداری در هیئت مدیره و کمیته‌ی حسابرسی اثرات سوء پیچیدگی گزارش‌گری مالی را کاهش می‌دهد. بنا بر تحقیقات چیچيلا و همکاران (۲۰۱۸) سطح تخصص حسابداری در هیئت مدیره و کمیته‌ی حسابرسی را برای سطح کلی تخصص حسابداری یک شرکت استفاده می‌کنند. از این‌رو یافته‌های این تحقیق بر نقش تخصص حسابداری در اداره‌ی یک شرکت تأکید دارد. تحقیقات نشان می‌دهد که تخصص هیئت مدیره مربوط به گزارش‌گری مالی است. به همین ترتیب، هم تخصص حقوقی در هیئت مدیره (کریشان و همکاران ۲۰۱۱) دارد و هم صنعت و حسابداری در کمیته‌ی حسابرسی (کوهن و همکاران ۲۰۱۴) ارتباط مثبتی با کیفیت گزارش‌گری مالی. از عواملی که کیفیت حسابرسی را بالا می‌برد و موجب تمایز بین حسابرسان با خدمت‌دهی با کیفیت بالا و حسابرسان با خدمت‌دهی با کیفیت پایین می‌شود، حسابداران متخصص هستند. اعضای هیئت مدیره برای مدیریت مؤثر پیچیدگی گزارش‌گری مالی نیازمند درک عمیق استانداردها و مقررات مربوط می‌باشند. بنابراین باید تعدادی از اعضای هیئت مدیره دارای تخصص حسابداری باشند. بنا بر بررسی چیچيلا و همکاران (۲۰۱۸) پیچیدگی گزارش‌گری مالی عمدتاً انتخاب عمدی مدیران برای منافع شخصی، برای دست‌کاری معاملات پیچیده‌ی تجارت، استانداردها و مقررات افشای مربوط است و می‌توان گفت در مورد دوم، شرکت‌ها تلاش می‌کنند پیچیدگی گزارش‌گری مالی را مدیریت کنند. کیفیت گزارش‌گری مالی ضوابطی است که اطلاعات مفید و سودمند را از سایر اطلاعات منفک کرده و سودمندی اطلاعات را افزایش می‌دهد. به‌موقع بودن گزارش‌های مالی، یکی از مهم‌ترین ارکان کیفیت ارائه اطلاعات مالی شرکت‌ها است؛ زیرا به‌هنگام بودن اطلاعات است که می‌تواند به استفاده بهتر و مفیدتر استفاده‌کنندگان اطلاعاتی منجر شود که محصول نهایی سیستم حسابداری مخابره می‌کند (مدهانی، ۲۰۱۳). اگر کارشناسانی به دلایلی غیر از مدیریت پیچیدگی گزارش‌گری مالی به هیئت مدیره اضافه شوند و شرکت تخصص حسابداری داخلی را افزایش ندهد بعید است که افزایش تخصص حسابداری در هیئت مدیره با کاهش نتایج منفی گزارش‌گری همراه باشد (چیچيلا و همکاران ۲۰۱۸). پیچیدگی گزارش‌گری مالی به‌طور مثبت با تخصص حسابداری اعضای هیئت مدیره شرکت و کمیته‌ی حسابرسی مرتبط است. همچنین نتایج نشان می‌دهد که تخصص حسابداری رابطه‌ی بین پیچیدگی گزارش‌گری مالی و نتایج منفی گزارش را کاهش می‌دهد. به‌طور خلاصه، درک ما از فعالیت‌های شرکت‌ها برای کاهش پیامدهای منفی پیچیدگی گزارش‌گری مالی و نقش تخصص حسابداری در این زمینه را افزایش می‌دهد. طبق تئوری و تحقیقات می‌توان فرضیه‌ی تأثیر و رابطه‌ی بین پیچیدگی گزارش‌گری مالی بر تخصص حسابداری را مطرح کرد. در ایران هم بنا بر تحقیق فلاح و متولی (۱۳۹۹) بین پیچیدگی گزارش‌گری مالی و تخصص حسابداری هیئت مدیره رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد.

۲-۳- ارتباط پیچیدگی گزارش‌گری مالی با تخصص مالی کمیته‌ی حسابرسی

تأثیر وجود کمیته‌ی حسابرسی بر بهبود گزارش‌گری مالی به‌طور واضح مشهود است. به‌طوری‌که کمیته‌ی حسابرسی مسئول ایجاد ارتباط مناسب بین هیئت مدیره و حساب‌رسان داخلی و حساب‌رسان مستقل شرکت می‌باشد و به‌عنوان عامل بازدارنده، از زیر پا گذاشتن کنترل‌های داخلی توسط مدیریت ارشد نقش مؤثری ایفا می‌کند. همچنین کمیته‌ی حسابرسی باعث اثربخشی بیش‌تر گزارش‌گری مالی و اعتباردهی به آن می‌باشد. پیچیدگی گزارش‌گری مالی را به حداقل ممکن می‌رساند (چیچینلا و همکاران، ۲۰۱۸). میزان پیچیدگی گزارش‌گری مالی به‌طور مستقیم، پیچیدگی استانداردها و مقررات حسابداری حاکم بر افشای گزارش سالانه شرکت‌ها را نشان می‌دهد. (ابوت و همکاران، ۲۰۰۴؛ چادها، آگراول، ۲۰۰۵) دریافتند که تخصص مالی در کمیته‌ی حسابرسی با احتمال کم‌تری از تجدید اظهارات همراه است. در منشور کمیته‌ی حسابرسی باید وظایف به‌طور مناسب و دقیق انجام شود. بر اساس منشور کمیته‌ی حسابرسی مصوب ۱۳۹۱ سازمان بورس اوراق بهادار تهران کمیته‌ی حسابرسی از ۳ تا ۵ عضو که اکثریت آن‌ها مستقل و تخصص مالی دارند با انتخاب و انتصاب هیئت مدیره تشکیل می‌شود. تخصص مالی و مهارت اعضای کمیته‌ی حسابرسی، یکی دیگر از ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی است که اعضای کمیته‌ی حسابرسی برای انجام مؤثر وظایف خود باید داشته باشند. این تخصص فراتر از آشنایی صرف با صورت‌های مالی است (صالحی و همکاران، ۱۳۹۵). طبق ماده‌ی ۱ کمیته‌ی حسابرسی، تخصص مالی این‌گونه تعریف می‌شود: مدرک دانشگاهی یا مدرک حرفه‌ای داخلی یا معتبر بین‌المللی در مسائل مالی (حسابداری، حسابرسی، مدیریت مالی، اقتصاد، سایر رشته‌های مدیریت با گرایش مالی یا اقتصادی) همراه با توانایی تجزیه و تحلیل گزارش‌گری مالی و صورت‌های مالی و کنترل داخلی حاکم بر گزارش‌گری مالی.

در پژوهش‌های داخلی و خارج از کشور اصلاً به بررسی هم‌زمان پیچیدگی گزارش‌گری مالی و تخصص حسابداری کمیته‌ی حسابرسی پرداخته نشده است ولی به‌صورت جداگانه متغیرهای مذکور مورد بررسی قرار گرفتند و از تئوری رویکرد استقرایی برای متغیرهای مذکور استفاده شده که تجربی و قابل آزمون می‌باشد (صالحی و همکاران، ۱۳۹۵). ابوت و همکاران (۲۰۰۰) در یک بررسی به مطالعه رابطه‌ی بین کیفیت گزارش‌گری مالی و ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی پرداختند. آن‌ها با انجام پژوهشی دیگر دریافتند که ارائه‌ی نادرست صورت‌های مالی در شرکت‌های دارای کمیته‌ی حسابرسی مستقل، با متخصصان مالی، کم‌تر است (تختائی و همکاران، ۲۰۰۰). با توجه به نتایج پژوهش‌های انجام شده، به نظر می‌رسد که باید از طریق اقداماتی از قبیل استقلال کمیته‌ی حسابرسی، وجود افرادی با تخصص مالی و حسابداری و حسابرسی در کمیته‌ی حسابرسی و افزایش بهبود اثربخشی کمیته‌ی حسابرسی به‌منظور اطمینان از ارائه‌ی صادقانه‌ی فرآیند گزارش‌گری مالی و گسترش پژوهش‌های انجام شده در زمینه‌ی کمیته‌ی حسابرسی و ویژگی‌های آن، تأکید بیش‌تری در زمینه‌ی بهبود آثار کمیته‌ی حسابرسی بر فرآیند گزارش‌گری مالی انجام گیرد. پیچیدگی گزارش‌گری مالی اساساً ناشی از گرفتگی عمدی نیست بلکه ناشی

از پیچیدگی استانداردهای تجارت و حسابداری است. بعلاوه، نتایج پژوهش ما نقش تخصص حسابداری در حاکمیت شرکت‌ها را برجسته می‌کند و متون رو به رشد در مورد عوامل تعیین‌کننده و عواقب تخصص هیئت مدیره و کمیته‌ی حسابرسی را تکمیل می‌کند. در نتیجه، میزان پیچیدگی گزارش‌گری مالی به‌طور مستقیم پیچیدگی استانداردها و مقررات حسابداری حاکم بر افشای گزارش سالانه شرکت‌ها را نشان می‌دهد. به همین ترتیب، اقدامات پیچیدگی موجود را تکمیل می‌کند (چیچلا و همکاران، ۲۰۱۸). به‌طور کلی سطح بالایی از تخصص حسابداری در هیئت مدیره و کمیته‌ی حسابرسی اثرات سوء پیچیدگی گزارش‌گری مالی را کاهش می‌دهد. تخصص مالی اعضای کمیته‌ی حسابرسی به‌عنوان بخش مهمی از سیستم نظارت داخلی، قدرت کمیته‌ی حسابرسی را تقویت کرده که می‌تواند باعث افزایش کیفیت و شفافیت گزارش‌های هیئت مدیره شود (صالح و همکاران، ۲۰۱۷).

از آنجایی که پیچیدگی گزارش‌گری مالی موضوع نسبتاً جدیدی است که کم‌تر در تحقیقات خارجی و داخلی به آن پرداخته شده است، همچنین پیچیدگی گزارش‌گری مالی و عدم شفافیت اطلاعات برای کلیه ذی‌نفعان شرکت به‌خصوص سهامداران بالفعل و بالقوه همیشه از اهمیت خاصی برخوردار بوده است و می‌تواند به‌عنوان عامل مؤثری در انتخاب سرمایه‌گذاری مطلوب مورد استفاده قرار گیرد. چون سرمایه‌گذاران همواره نگران منافع خود در شرکت هستند و کیفیت بهتر حسابرسی همواره موجب بالا رفتن اطمینان بخشی به گزارش‌های مالی می‌شود و تا حدود زیادی عدم تقارن اطلاعاتی، نگرانی و ریسک برآوردن نیازهای اطلاعاتی شرکت‌ها، مدیران و ارائه‌ی نتایج کاربردی در خصوص، سرمایه‌گذاران را کاهش می‌دهد. علاوه بر این تأثیر پیچیدگی گزارش‌گری مالی بر تخصص حسابداری کمیته‌ی حسابرسی به سرمایه‌گذاران بالفعل و بالقوه و نیز به مدیران شرکت‌ها به‌منظور اتخاذ تصمیم‌های مالی صحیح و معقول کمک می‌کند.

۲-۴- ارتباط پیچیدگی گزارش‌گری مالی با ضعف کنترل داخلی

تحقیقات بسیار به بررسی عوامل تعیین‌کننده و آثار و نتایج نقاط ضعف بااهمیت کنترل داخلی و ارتباط با پیچیدگی گزارش‌گری مالی پرداخته‌اند. در تحقیقاتی که یازوا (۲۰۱۰) انجام داد به بررسی عوامل مؤثر بر نقاط ضعف بااهمیت در کنترل‌های داخلی، ارتباط بین نقاط ضعف مواد و کیفیت سود و واکنش بازار سهام به افشای نقاط ضعف بااهمیت پرداخت. او دریافت که شرکت‌های دارای ضعف‌های کنترل داخلی شرکت‌هایی کوچک، پیچیده‌تر، از نظر مالی ضعیف‌تر و دارای کاهش رشد هستند و نقاط ضعف کنترل داخلی در آن‌ها تأثیری بر قیمت سهام ندارد. از سوی دیگر دریافتند این شرکت‌ها ممکن است نقاط ضعف عمده را شناسایی نکنند. ژانگ، جیان ژو و نان ژو (۲۰۰۶) نمونه‌هایی شامل شرکت‌های دارای نقاط ضعف کنترل داخلی را بر اساس نوع صنعت، اندازه و عملکرد شرکت طبقه‌بندی کرده و این شرکت‌ها را با نمونه‌هایی از شرکت‌های بدون نقاط ضعف کنترل داخلی مقایسه کردند. تحلیل‌های انجام شده نشان داد که میان کیفیت کمیته‌ی حسابرسی، استقلال حسابرس و نقاط ضعف کنترل‌های

داخلی رابطه وجود دارد.

همچنین شواهدی وجود دارد که پیچیدگی گزارش‌گری مالی منجر به نتایج منفی گزارش‌گری مالی می‌شود. دوپل و همکاران (۲۰۰۷) عوامل تعیین‌کننده نقاط ضعف کنترل داخلی را بررسی کرده و دریافته‌اند که پیچیدگی با بروز ضعف‌های کنترل داخلی ارتباط مثبت دارد. پیترسون (۲۰۱۲) دریافت که پیچیدگی تشخیص درآمد احتمال تعدیل مجدد را افزایش می‌دهد. دی‌ال‌جی و مکسوی (۲۰۰۷) نشان دادند که کنترل‌های داخلی اثربخش باعث کیفیت بالای گزارش‌گری مالی می‌گردد. ریچ (۲۰۰۹) معتقد است بسیاری از ضعف‌های کنترل داخلی، عامل بسیاری از گزاره‌های متقلبانه می‌باشد. به‌طوری‌که رسوایی‌های دهه‌های اخیر نشان می‌دهد از دست‌کاری در یک یا چند جزء گزارش‌های مالی برای مقاصد متقلبانه رسوایی‌های مالی به بار می‌آورد از جمله پس از فروپاشی شرکت انرون، جهان شاهد گزارش‌گری مالی متقلبانه زیادی بود و یکی از تهدیدات بازارهای سرمایه گزارش‌گری مالی متقلبانه می‌باشد که از ضعف کنترل‌های داخلی ناشی می‌شود. در ایران نیز زارعی در سال ۱۳۷۱ در تحقیقی به بررسی تحلیلی توصیفی نقاط ضعف کنترل‌های داخلی شرکت‌های سهامی خاص تولیدی ایرانی و با حداقل ۱۰ سال فعالیت از منظر حسابرسان مستقل پرداخت. نتایج تحقیق حاکی از وجود نقاط ضعف بااهمیت کنترل‌های داخلی در بخشی از شرکت‌های تحت بررسی کشور است. چنین نارسایی‌هایی می‌تواند زمینه‌ساز ناکارآمدی، بی‌برنامگی، اختلاس و تبانی و سایر مشکلات ساختاری و عملکردی شرکت‌ها گردد. صاحبان سرمایه و سایر اشخاص ذی‌نفع در واحدهای اقتصادی، کنترل‌های داخلی را ابزاری برای دستیابی به اهداف واحد اقتصادی در نظر می‌گیرند.

۲-۵- پیشینه‌ی پژوهش

پایک و همکاران (۲۰۲۰)، به بررسی اثرات پیچیدگی سازمانی بر افشای داوطلبانه، مسیری که از طریق آن بر افشاگری تأثیر می‌گذارد، پرداختند. به‌طور کلی، یافته‌ها حاکی از آن است که مدیران شرکت‌های پیچیده برای تقاضای بیشتر اطلاعات با افزایش میزان پیش‌بینی درآمد به تقاضای بازار پاسخ می‌دهند. رومن و همکاران (۲۰۱۹) به بررسی شرکت‌ها به دنبال کاهش اثرات نامطلوب پیچیدگی گزارش‌گری مالی با سرمایه‌گذاری در تخصص حسابداری پرداختند و دریافتند شورای گزارش‌گری مالی به‌طور مثبتی با تخصص حسابداری هیئت مدیره و کمیته‌ی حسابرسان شرکت ارتباط دارد. لینگ لی لیسینگ لیندا و همکاران (۲۰۱۹) به این تحقیق پرداختند که آیا مهارت حسابداری کمیته‌ی حسابرسان با ایجاد انگیزه در حسابرسان برای انجام ممیزی‌های کنترل داخلی دقیق و انجام ارزیابی‌های کنترل داخلی مناسب، به ارتقای حسابرسانی کیفیت ممیزی کمک می‌کند؟ شرکت‌هایی که ضعف‌های اساسی کنترل داخلی موجود و احتمالی دارند هنگامی که کمیته‌ی حسابرسان تخصص حسابداری بیشتری دارد احتمال کم‌تری از اخراج حسابرسان با نظر حسابرسانی کنترل داخلی منفی را دارد.

چایچالا و همکاران (۲۰۱۸) به بررسی «پیچیدگی گزارش‌گری مالی و تخصص حسابداری»

پرداختند. یافته‌ها نشان می‌دهد که پیچیدگی گزارش‌گری مالی به‌طور مثبت با تخصص حسابداری اعضای هیئت مدیره شرکت و کمیته‌ی حسابرسی مرتبط است. همچنین نتایج نشان می‌دهد که تخصص حسابداری رابطه‌ی بین پیچیدگی گزارش‌گری مالی و نتایج منفی گزارش را کاهش می‌دهد. به‌طور خلاصه، این مطالعه درک ما از فعالیت‌های شرکت‌ها برای کاهش پیامدهای منفی پیچیدگی گزارش‌گری مالی و نقش تخصص حسابداری در این زمینه را افزایش می‌دهد.

هانگ و چنگ (۲۰۱۸) به بررسی «بررسی تأثیر پیچیدگی اطلاعات بر احتمال وقوع تقلب» پرداختند. این نتایج از فرضیه نامتقارن اطلاعات حمایت می‌کند. یعنی: افزایش پیچیدگی اطلاعات شرکت‌ها، شفافیت اطلاعات را کاهش می‌دهد و بنابراین عدم تقارن اطلاعات بین مدیران و حساب‌برسان، و ریسک حسابرسی را افزایش می‌دهد. این تحقیقات نشان می‌دهد زمانی که شرکت دارای معاملات پیچیده مرتبط و تنوع محصول است، حساب‌برسان باید به ارائه‌ی کار حرفه‌ای حسابرسی توجه کنند.

هیلتاش و همکاران (۲۰۱۷) به بررسی رابطه‌ی بین پیچیدگی گزارش‌گری مالی و رفتار تحلیل‌گر پرداختند. نتایج نشان دادند که تحلیلگران مالی، پیچیدگی گزارش‌گری مالی را کم‌تر پوشش می‌دهند. همچنین نتایج تحقیق آن‌ها نشان داد که پیچیدگی اطلاعات حسابداری منجر به افزایش تأخیر در ارائه‌ی صورت‌های مالی حسابرسی نشده توسط شرکت‌ها نمی‌شود. اندازه‌ی شرکت، حق‌الزحمه حساب‌برس، تعداد بندهای گزارش حساب‌برس، درصد اقلام غیرمترقبه و عدم اطمینان در گزارش حساب‌برس به‌طور معناداری بر تأخیر در گزارش حسابرسی تأثیرگذار نیست. در گزارش‌گری‌های مالی و اعلان سود شرکت‌ها، هدف بررسی تخصص و استقلال کمیته‌ی حسابرسی می‌باشد. استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی به‌منظور تعیین مبنایی برای تصمیمات مهم اقتصادی و سرمایه‌گذاری خود متقاضی دریافت اطلاعات به‌موقع درباره سود شرکت می‌باشند (حقانی، ارزنگ نیا، ۱۴۰۰).

هدف تحقیق رحیمی و همکاران (۱۳۹۹)، بررسی تأثیر پیچیدگی گزارش‌گری مالی بر هم حرکتی سهام، عوامل ریسک تأخیر حسابداری و غیرحسابداری و کارایی قیمت‌گذاری سهام در میان سهامداران کوچک و بزرگ در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بوده است. نتایج نشان داد میزان هم حرکتی سهام در بین شرکت‌های دارای پیچیدگی گزارش‌گری مالی بالا، بیش‌تر از شرکت‌های با پیچیدگی‌های گزارش‌گری پایین می‌باشد.

هدف مسعود جامی (۱۳۹۹) از انجام تحقیق بررسی اثر ویژگی‌های حسابرسی بر اثربخشی کنترل داخلی در شرکت‌ها می‌باشد. نتایج تحقیق حاکی از آن است که ویژگی‌های حسابرسی بر اثربخشی کنترل داخلی در شرکت‌ها تأثیر بسزایی داشته و نقشی کلیدی و مهم ایفا می‌نماید. فلاح و متولی (خرداد ۱۳۹۹) رابطه پیچیدگی گزارش‌گری مالی با تخصص حسابداری را بررسی کرده نتایج تحقیق نشان داد که بین پیچیدگی گزارش‌گری مالی با تخصص حسابداری اعضای هیئت مدیره رابطه‌ی مثبت و معنادار وجود دارد.

۳- فرضیه‌های تحقیق

فرضیه‌ی اصلی: بین پیچیدگی گزارش‌گری مالی بر تخصص حسابداری اعضای هیئت مدیره و تخصص اعضای کمیته‌ی حسابرسی و ضعف کنترل داخلی رابطه‌ی معناداری وجود دارد.

فرضیه‌ی فرعی اول: بین تخصص حسابداری اعضای هیئت مدیره و پیچیدگی گزارش‌گری مالی رابطه‌ی معنادار و مستقیم وجود دارد.

فرضیه‌ی فرعی دوم: بین تخصص حسابداری اعضای کمیته‌ی حسابرسی و پیچیدگی گزارش‌گری مالی رابطه‌ی معنادار و مستقیم وجود دارد.

فرضیه‌ی فرعی سوم: بین ضعف‌های کنترل داخلی و پیچیدگی گزارش‌گری مالی ارتباط معنادار و مستقیم وجود دارد.

۴- روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش از نوع کاربردی و شبه تجربی است. همچنین از رویکرد پس رویدادی و طرح پس‌آزمون استفاده می‌شود. این تحقیق از نظر فرآیند اجرا (نوع داده‌ها) یک تحقیق کمی است، تحقیق حاضر با بررسی وجود رابطه‌ی بین چند متغیر و توصیف روابط بین آن‌ها در زمره‌ی تحقیق‌های توصیفی قرار می‌گیرد.

۴-۱- جامعه‌ی آماری پژوهش

در تحقیق حاضر به‌منظور آزمون فرضیه‌ها از شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و برای انتخاب نمونه‌ی آماری مناسب از روش غربالگری استفاده شده است بشرطی که دارای توقف نماد بیش از ۶ ماه نباشد، طی دوره‌ی زمانی تحقیق از بورس بیرون نرفته باشد، سال مالی آن منتهی به آخر اسفند باشد و اطلاعات مورد نیاز در بانک‌های اطلاعاتی در دسترس و جزء مؤسسات مالی و اعتباری، بانک‌ها، بیمه‌ها و صندوق‌های سرمایه‌گذاری نباشند.

جدول (۱) غربالگری

ردیف	عنوان	تعداد شرکت‌ها
۱	تعداد کل شرکت‌ها بورسی	۶۳۵
۲	تعداد شرکت‌های واسطه‌گری مالی	(۲۲۰)
۳	تعداد شرکت‌هایی که سال مالی آن‌ها منتهی به ۲۹ اسفند نمی‌باشد	(۱۴۲)
۴	تعداد شرکت‌های کم‌تر از ۱۸۰ روز فعالیت داشته‌اند	(۸۱)
۵	تعداد شرکت‌هایی که اطلاعات آن‌ها در دسترس نیست	(۹۲)
۶	جمع	۱۰۰

با توجه به شرایط و محدودیت‌های ذکر شده از تعداد ۸۰۰ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق

بهادار طی دوره‌ی زمانی ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۸ در نمونه‌ی آماری از داده‌های ۱۰۰ شرکت برای آزمون فرضیه‌ها استفاده شده است.

۲-۴- مدل‌های تحقیق

مدل فرضیه‌ی اول:

$$AE_{i,t} = \gamma_0 + \gamma_1 \text{Complexity}_{i,t} + \gamma_2 \text{Age}_{i,t} + \gamma_3 \text{Loss}_{i,t} + \gamma_4 \text{BR}_{i,t} + \gamma_5 \text{Growth}_{i,t} + \gamma_6 \text{MTB}_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

مدل فرضیه‌ی دوم:

$$ACE_{i,t} = \gamma_0 + \gamma_1 \text{Complexity}_{i,t} + \gamma_2 \text{Age}_{i,t} + \gamma_3 \text{Loss}_{i,t} + \gamma_4 \text{BR}_{i,t} + \gamma_5 \text{Growth}_{i,t} + \gamma_6 \text{MTB}_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

مدل فرضیه‌ی سوم:

$$\text{Intauweak}_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \text{Complexity}_{i,t} + \beta_3 \text{Lnsales}_{i,t} + \beta_4 \text{Ages}_{i,t} + \beta_5 \text{ROA}_{i,t} + \beta_5 \text{Leve}_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

۳-۴- تعریف متغیرهای تحقیق و نحوه‌ی اندازه‌گیری آن‌ها

۳-۴-۱- متغیرهای وابسته:

تخصص حسابداری هیئت‌مدیره (*Accounting Experts*): هرگاه اعضای هیئت‌مدیره دارای حداقل مدرک کارشناسی در حسابداری یا عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی و یا سوابق حرفه‌ای در حسابداری باشد برای آن شرکت عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر در نظر گرفته خواهد شد (چیچایلا و همکاران، ۲۰۱۸).

تخصص کمیته‌ی حسابرسی (*ACE*): بیانگر تعداد اعضای کمیته‌ی حسابرسی است که در زمینه‌ی حسابداری و حسابرسی مالی فعالیت دارند و دارای علم و دانش هستند عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر در نظر گرفته خواهد شد (رویایی، ابراهیمی، ۱۳۹۳).

ضعف کنترل داخلی (*Intauweak*): ضعف‌هایی است که حسابرسان در گزارش‌های خود به آن اشاره می‌کنند و معمولاً طی سال مالی برطرف می‌شود و در برخی موارد برطرف نمی‌گردد. در صورتی که شرکت ضعف کنترل داخلی داشته باشد برابر با یک و در غیر این صورت برابر با صفر خواهد بود (این اطلاعات از گزارش کمیته‌ی حسابرسی دریافت می‌شود).

۳-۴-۲- متغیر مستقل:

پیچیدگی گزارش‌گری مالی (*Complexity*): در این تحقیق برای اندازه‌گیری پیچیدگی گزارش‌گری مالی بر اساس تحقیق بیگلرخانی و طالب نیا (۱۳۹۹) صورت‌های مالی تلفیقی، وجود بیش از یک نوع محصول و وجود اقلام تعهدی بیش از سطح میانگین اقلام تعهدی شرکت‌های

نمونه باشد، استفاده خواهد شد. در صورتی که شرکت‌ها هر یک فاکتور را دارا باشند، به‌عنوان شرکت‌های دارای پیچیدگی و در صورت هر سه فاکتور دارای پیچیدگی بیش‌تر شناسایی و در آن صورت مقدار متغیر پیچیدگی برابر ۱ می‌باشد و در غیر این صورت متغیر تحقیق برابر صفر است.

۴-۳-۳- متغیرهای کنترلی:

عمر شرکت (*Age*): لگاریتم طبیعی تعداد سال‌های عمر شرکت (چیچيلا و همکاران، ۲۰۱۸).
ریسک ورشکستگی (*BR*): ریسک ورشکستگی، به‌وسیله‌ی مدل سوم شاخص آلتمن محاسبه می‌شود هر زمان $Z < 1,2$ گردید مقدار *BR* معادل یک می‌شود و در غیر این صورت عدد صفر می‌گردد (چیچيلا و همکاران، ۲۰۱۸).

زیان شرکت (*Loss*): اگر شرکت در سال گذشته یا سال جاری زیان داشته باشد عدد یک و در غیر این صورت صفر می‌گیرد (چیچيلا و همکاران، ۲۰۱۸).

رشد شرکت (*Growth*): تغییر نسبی در کل فروش نسبت به سال قبل. کل فروش در سال جاری تقسیم بر کل فروش سال گذشته منهای یک (چیچيلا و همکاران، ۲۰۱۸).

ارزش شرکت (*MTB*): نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام در پایان سالی.

لگاریتم فروش (*Lnsales*): لگاریتم طبیعی مجموع فروش‌های شرکت.

بازده دارایی‌ها (*ROA*): از تقسیم سود خالص پس از کسر مالیات به ارزش دفتری دارایی‌ها به دست می‌آید.

اهرم مالی (*Lev*): بدهی کل دفتری ارزش تقسیم بر دارایی کل دفتری ارزش

۴-۳-۴- اقلام تعهدی

$$ACC_{i,t} = OI_{i,t} - CFO_{i,t}$$

ACC اقلام تعهدی

OI سود عملیاتی

CFO جریان نقد عملیاتی

مدل آلتمن

$$Z = 0.717 * X1 + 0.84 * X2 + 3.1 * X3 + 0.42 * X4 + 0.998 * X5$$

X1 سرمایه در گردش به کل دارایی

X2 سرمایه‌ی انباشته به کل دارایی

X3 سود قبل از بهره و مالیات به کل دارایی

X4 ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام به ارزش دفتری بدهی

X5 فروش به کل دارایی

با این تفسیر که

حالت ورشکستگی کامل: مقدار Z کوچک‌تر از ۲.۱
 حالت مابین ورشکستگی و غیر ورشکستگی: مقدار Z بین ۲.۱ و ۲.۲
 حالت سلامت کامل: مقدار Z بزرگ‌تر از ۲.۹

۴-۴- تجزیه و تحلیل داده‌های پژوهش ۴-۴-۱- آمار توصیفی

مهم‌ترین ویژگی استفاده از آمار توصیفی برای خلاصه کردن اطلاعات جمع‌آوری شده تحقیق که حجم بزرگی را تشکیل می‌دهد. جدول ۲، شاخص‌های مرکزی شامل: میانگین و میانه و شاخص‌های پراکندگی شامل: انحراف معیار، ضریب کشیدگی و ضریب چولگی داده‌ها را نشان می‌دهد. میانگین رشد شرکت ۲۴.۰۰ که نشان دهنده این است که مقدار متوسط رشد شرکت‌ها ۲۴ صدم است و میانه‌ی ۲۰.۰۰ یعنی نیمی از شرکت‌ها کم‌تر از ۲۰٪ رشد داشتند و نیمی دیگر ۲۰٪ رشد داشتند. در جدول طبق خروجی داده‌ها، اهرم مالی و رشد شرکت و لگاریتم فروش به نرمال نزدیک می‌باشد و متغیرهای سن شرکت، ارزش شرکت و بازده دارایی‌ها از توزیع نرمال فاصله دارند.

جدول (۲) آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	نماد	میانگین	میانه	انحراف معیار	چولگی	کشیدگی
		Mean	Median	Std.DEV	Skew-ness	Kurtosis
پیچیدگی گزارش‌گری مالی	COM- PLEXITY	۰/۹۱۵۰	۱/۰۰۰۰	۰/۲۷۹۰	-۲/۹۷۶۲	۹/۸۵۷۶
تخصص حسابداری هیئت مدیره	AE	۰/۷۷۶۲	۱/۰۰۰۰	۰/۴۱۷۰	-۱/۳۲۵۷	۲/۷۵۷۵
تخصص کمیته‌ی حسابرسی	ACE	۰/۸۴۱۲	۱/۰۰۰۰	۰/۳۶۵۷	-۱/۸۶۷۶	۴/۴۸۷۹
ورشکستگی شرکت‌ها	BR	۰/۱۹۲۵	۱/۰۰۰۰	۰/۳۹۴۵	۱/۵۵۹۹	۳/۴۳۳۲
ضعف کنترل داخلی	intaweak	۰/۷۴۸۷	۱/۰۰۰۰	۰/۴۳۴۰	-۱/۱۴۷۰	۲/۳۱۵۷
زیان شرکت	loss	۰/۱۳۶۳	۱/۰۰۰۰	۰/۳۴۳۳	۲/۱۲۰۷	۵/۴۹۷۱
سن شرکت	AGE	۳/۶۴۱۶	۳/۷۶۱۲	۰/۳۴۱۹	-۰/۷۰۴۴	۲/۴۰۴۵
اهرم مالی	LEVER- AGE	۰/۵۷۶۸	۰/۵۷۶۹	۰/۱۷۲۹	-۰/۰۹۳۸	۲/۰۸۷۹
رشد شرکت	Growth	۰/۲۳۹۵	۰/۱۹۸۶	۰/۳۲۰۱	۰/۴۴۳۸	۲/۵۱۸۵
لگاریتم فروش	Lansales	۴/۱۵۶۰	۱۴/۰۳۹۵	۱/۳۲۷۲	۰/۴۳۷۶	۲/۹۷۲۹
ارزش شرکت	MTB	۶/۰۵۸۲	۳/۷۱۶۰	۶/۰۱۲۱	۱/۸۲۳۵	۵/۵۹۴۷
بازده دارایی	ROA	۰/۱۲۱۲	۰/۱۰۶۵	۰/۱۰۷۲	۰/۵۳۸۳	۲/۴۸۱۲

۴-۵- آزمون فرضیه‌ها

با توجه به متغیرهای وابسته دوارزشی در مدل‌های تحقیق باید از آزمون مدل لاجیت استفاده کرد و این مدل رگرسیونی باینری می‌باشد که با استفاده از آزمون لاجیت برای برآورد مدل و صحت متغیرهای مدل انجام می‌شود.

۴-۵-۱- آزمون فرضیه‌ی اول:

طبق مشاهدات جدول ۴-۳، آماره‌ی Z در متغیر پیچیدگی گزارش‌گری مالی $۸/۲۲۳۱۱۲$ و آماره‌ی معنادار آن $۰/۰۰۰۰$ است که فرض صفر با اطمینان ۹۵ درصد رد گردید یعنی مدل فرضیه‌ی اول مورد قبول و معناداری می‌باشد و چون ضریب رگرسیون و آماره‌ی Z هر دو مثبت هستند رابطه‌ی مثبت و معنادار دارند و مقدار آماره‌ی LR $۱۹۱/۹۶۲۸$ و سطح معنادار آن تقریباً $۰/۰۰۰۰$ است که از ۵ درصد کمتر می‌باشد و بر معناداری کلی مدل صحت می‌گذارد و ضریب مک - فادن، که نشان دهنده توان توضیح دهنده‌ی بیش‌تر مدل می‌باشد و در نقطه‌ی مطلوبی می‌باشد که طبق آزمون فرضیه‌ی اول ضریب مک فادن $۰/۲۳$ که برای این مدل مناسب است و برای درصد صحت پیش‌بینی مدل را محاسبه تا از نیکویی برازش آن اطمینان حاصل نمایید (بنی مهد و همکاران، ۱۳۹۷) و درصد کلی پیش‌بینی مدل فرضیه‌ی اول $۷۵/۱۲$ درست می‌باشد. در نتیجه مدل فرضیه‌ی اول مورد قبول و قوی و معنادار و مثبت می‌باشد.

جدول (۳) برآورد رگرسیون باینری فرضیه‌ی اول

$AE_{i,t} = \gamma_0 + \gamma_1 Complexity_{i,t} + \gamma_2 Age_{i,t} + \gamma_3 Loss_{i,t} + \gamma_4 BR_{i,t} + \gamma_5 Growth_{i,t} + \gamma_6 MTB_{i,t} + \epsilon_{i,t}$						
نتیجه	سطح معناداری	آماره‌ی Z	خطای استاندارد	مقدار ضریب رگرسیون	نام متغیر	
-	۰/۰۰۰۱	-۳/۸۱۱۳۰۲	۱/۱۶۰۶۹۸	۴/۴۳۳۷۷۱	C	عرض از مبدأ
رد H_0	۰/۰۰۰۰	۸/۲۲۳۱۱۲	۰/۵۳۱۰۴۱	۴/۳۶۶۸۱۱	$COMPLEXITY$	پیچیدگی گزارش‌گری مالی
-	۰/۱۱۶۳	۱/۵۷۰۴۷۱	۰/۳۰۲۵۳۶	-۰/۴۷۵۱۲۴	AGE	عمر شرکت
-	۰/۰۷۵۱	-۱/۷۷۹۷۲۸	۰/۳۰۳۴۲۶	-۰/۵۴۰۰۱۵	$LOSS$	زیان شرکت
-	۰/۰۳۸۹	۲/۰۶۵۰۰۷	۰/۳۱۰۲۰۹	۰/۶۴۰۵۸۳	BR	ریسک ورشکستگی
-	۰/۶۱۱۵	۰/۵۰۷۹۹۱	۰/۳۳۷۸۰۵	۰/۱۷۱۶۰۲	$GROWTH$	رشد شرکت
-	۰/۵۲۴۷	-۰/۶۳۶۰۸۶	۰/۰۱۷۲۸۱	-۰/۰۱۰۹۹۳	MTB	ارزش شرکت
۰/۲۲۵۶۸۴	ضریب مک- فادن	۱۹۱/۹۶۲۸	LR	آماره‌ی راست‌نمایی	۰/۰۰۰۰	سطح معناداری راست‌نمایی LR
نتایج محاسبه‌ی درصد صحت پیش‌بینی مدل فرضیه‌ی اول						
۷۵/۱۲	درصد پیش‌بینی مشاهدات درست کل	۸۰۰	تعداد مشاهدات کل			

۴-۵-۲- آزمون فرضیه‌ی دوم

همانطور که در جدول ۴ مشاهده می‌کنید آماره‌ی Z در متغیر پیچیدگی گزارش‌گری مالی $۹/۹۱۴۵$ و آماره‌ی معنادار آن $۰/۰۰۰۰$ است که فرض صفر با اطمینان ۹۵ درصد رد گردید. یعنی مدل فرضیه‌ی اول مورد قبول و معنادار می‌باشد و چون ضریب رگرسیون و آماره‌ی Z هر دو مثبت

هستند رابطه‌ی مثبت و معنادار دارند مقدار آماره‌ی LR $150/5632$ و سطح معنادار آن تقریباً $0/0000$ است که از 5 درصد کم‌تر می‌باشد و بر معناداری کلی مدل صحه می‌گذارد و ضریب مک - فادن که نشان‌دهنده توان توضیح دهنده‌ی بیشتر مدل می‌باشد و در نقطه‌ی مطلوبی می‌باشد که طبق آزمون فرضیه‌ی دوم ضریب مک فادن $0/22$ که برای این مدل مناسب است و برای درصد صحت پیش‌بینی مدل را محاسبه تا از نیکویی برازش آن اطمینان حاصل نمایید (بنی مهد و همکاران، 1397) و در صد کلی پیش‌بینی مدل فرضیه‌ی دوم $80/21$ درست می‌باشد. در نتیجه مدل فرضیه‌ی دوم هم مورد قبول و قوی، معنادار و مثبت می‌باشد.

جدول (۴) برآورد رگرسیون باینری فرضیه‌ی دوم

ACE $i,t = \gamma_0 + \gamma_1 Complexity_{i,t} + \gamma_2 Age_{i,t} + \gamma_3 Loss_{i,t} + \gamma_4 BR_{i,t} + \gamma_5 Growth_{i,t} + \gamma_6 MTB_{i,t} + \epsilon_{i,t}$						
نام متغیر	مقدار ضریب رگرسیون	خطای استاندارد	آماره‌ی Z	سطح معناداری	نتیجه	
عرض از مبدأ	-3/279969	1/168270	-2/807544	0/0050	-	C
پیچیدگی گزارش‌گری مالی	3/246896	0/327487	9/914590	0/0000	H ₀ رد	COMPLEXITY
عمر شرکت	0/512871	0/330634	1/551176	0/1209	-	AGE
زیان شرکت	-0/512057	0/343332	-1/491434	0/1358	-	LOSS
ریسک ورشکستگی	0/373285	0/329460	1/133020	0/2572	-	BR
رشد شرکت	-0/157330	0/374566	-0/420034	0/6745	-	GROWTH
ارزش شرکت	0/069536	0/033782	2/923969	0/0035	-	MTB
سطح معناداری راست‌نمایی LR	0/0000	آماره‌ی راست‌نمایی LR	150/5632	ضریب مک - فادن	0/215045	
نتایج محاسبه‌ی درصد صحت پیش‌بینی مدل فرضیه‌ی اول						
تعداد مشاهدات کل		800		درصد پیش‌بینی مشاهدات درست کل		80/21

۴-۵-۳- آزمون فرضیه‌ی سوم

بنابر مشاهدات در جدول ۴-۵، آماره‌ی Z در متغیر پیچیدگی گزارش‌گری مالی $7/911407$ و آماره‌ی معنادار آن $0/0000$ است که فرض صفر با اطمینان 95 درصد رد گردید. یعنی مدل فرضیه‌ی اول مورد قبول و معنادار می‌باشد و چون ضریب رگرسیون و آماره‌ی Z هر دو مثبت هستند رابطه‌ی مثبت و معنادار دارند مقدار آماره‌ی LR $171/41213$ و سطح معنادار آن تقریباً $0/0000$ است که از 5 درصد کم‌تر می‌باشد و بر معناداری کلی مدل صحه می‌گذارد و ضریب مک - فادن که نشان‌دهنده توان توضیح دهنده‌ی بیشتر مدل می‌باشد و در نقطه‌ی مطلوبی می‌باشد که طبق آزمون فرضیه‌ی سوم ضریب مک فادن $0/19$ که برای این مدل مناسب است و برای درصد صحت پیش‌بینی، مدل را محاسبه تا از نیکویی برازش آن اطمینان حاصل نمایید (بنی مهد و همکاران، 1397) و درصد کلی پیش‌بینی مدل فرضیه‌ی سوم $71/43$ درست می‌باشد. در نتیجه مدل فرضیه‌ی سوم هم مورد قبول و قوی، مثبت و معنادار می‌باشد.

جدول (۵) برآورد رگرسیون باینری فرضیه‌ی سوم

Intauweak _{i,t} = β0 + β1 Complexity _{i,t} + β3 Lnsales _{i,t} + β4 Ages _{i,t} + β5 ROA _{i,t} + β5Lvelev _{i,t} + ε _{i,t}						
نتیجه	سطح معناداری	آماره‌ی Z	خطای استاندارد	مقدار ضریب رگرسیون	نام متغیر	عرض از مبدأ
-	۰/۰۰۲۹	-۲/۹۷۷۶۵۸	۱/۴۷۵۴۵۸	-۴/۳۹۳۴۱۰	C	
H _۰ رد	۰/۰۰۰۰	۷/۹۱۱۴۰۷	۰/۵۳۳۵۸۹	۴/۲۲۱۴۴۰	COMPLEXITY	پیچیدگی گزارش‌گری مالی
-	۰/۵۴۰۶	۰/۶۱۱۹۷۲	۰/۰۷۳۹۹۰	۰/۰۴۵۲۲۸۰	LNSALS	فروش شرکت
-	۰/۲۶۶۰	۱/۱۱۲۳۹۵	۰/۳۷۸۴۳۷	۰/۳۰۹۷۳۲	AGE	عمر شرکت
-	۰/۱۴۹۷	-۱/۴۴۰۶۷۸	۱/۰۹۱۰۴۲	-۱/۵۷۱۸۴۰	ROA	بازده دارایی
-	۸۵۳۳/۰	۰/۱۸۴۹۲۰	۰/۶۷۶۸۸۸	۰/۱۲۵۱۷۰	LEV	اهرم مالی
۰/۱۹۰۰۵۱	ضریب مک-فادن		۱۷۱/۴۱۲۳	آماره‌ی راست‌نمایی LR	۰/۰۰۰۰	سطح معناداری راست‌نمایی LR
نتایج محاسبه‌ی درصد صحت پیش‌بینی مدل فرضیه‌ی اول						
۷۱/۴۳	درصد پیش‌بینی مشاهدات درست کل		۸۰۰	تعداد مشاهدات کل		

۵- نتیجه‌گیری و پیشنهاد

۵-۱- بحث و نتیجه‌گیری

در فرضیه‌ی اول به این مطلب پرداخته شده است که بین پیچیدگی گزارش‌گری مالی و تخصص حسابداری اعضای هیئت‌مدیره رابطه‌ای وجود دارد که در این تحقیق نتیجه شده است که رابطه‌ی مثبت و معناداری بین پیچیدگی گزارش‌گری مالی و تخصص حسابداری اعضای هیئت‌مدیره وجود دارد یعنی هرچه پیچیدگی گزارش‌گری مالی بیشتر باشد نیاز بیشتری به تخصص حسابداری اعضای هیئت‌مدیره است یعنی اثر مثبت معناداری باهم دارند که این نتیجه با مبانی نظری مبنی بر این که اعضای هیئت‌مدیره برای مدیریت مؤثر، پیچیدگی گزارش‌گری مالی نیاز به درک عمیق استانداردها و مقررات مربوطه می‌باشد. بنابراین با این تئوری که تعدادی از اعضای هیئت‌مدیره دارای تخصص حسابداری باشند منطبق است و همچنین با تحقیقات چایچالا و همکاران (۲۰۱۸) تخصص حسابداری اعضای هیئت‌مدیره و کمیته‌ی حسابرسی به‌طور مثبت با پیچیدگی گزارش‌گری مالی ارتباط دارد و با نظر رومن و همکاران (۲۰۱۹) شورای گزارش‌گری مالی به‌طور مثبتی با تخصص حسابداری هیئت‌مدیره ارتباط دارد و نتایج منفی گزارش‌گری مالی را کاهش می‌دهد، رابطه همسو و هماهنگ دارد.

در فرضیه‌ی دوم بین پیچیدگی گزارش‌گری مالی و تخصص اعضای کمیته‌ی حسابرسی رابطه وجود دارد. در این تحقیق نتیجه شده است که رابطه‌ی مثبت و معناداری بین پیچیدگی گزارش‌گری مالی و تخصص اعضای کمیته‌ی حسابرسی وجود دارد یعنی هرچه پیچیدگی گزارش‌گری مالی بیشتر باشد نیاز بیشتری به تخصص اعضای کمیته‌ی حسابرسی است یعنی اثر مثبت و معناداری باهم دارند که این نتیجه با مبانی نظری مبنی بر تأثیر وجود کمیته‌ی

حسابرسی بر بهبود گزارش‌گری مالی به‌طور واضح مشهود است به‌طوری‌که کمیته‌ی حسابرسی به ایجاد ارتباط مناسب بین هیئت مدیره و حساب‌رسان داخلی و مستقل شرکت می‌باشد و بر مدیریت ارشد شرکت به‌عنوان بازدارنده مدیریت از زیر پا گذاشتن کنترل‌های داخلی که تحت نظر هیئت مدیره می‌باشد، نقش مؤثری ایفا می‌کند و کمیته‌ی حسابرسی باعث اثربخشی بیش‌تر گزارش‌گری مالی و اعتباردهی به آن می‌باشد و پیچیدگی گزارش‌گری مالی را به حداقل ممکن می‌رساند منطبق است و همچنین با تحقیقات (بنی مهاد، ۱۳۹۷) کیفیت حسابرسی با کیفیت گزارش‌گری مالی ارتباط مستقیم و معناداری دارد و تحقیق هان و گوآ (۲۰۲۱) حسابداری الکترونیکی در حال حاضر می‌تواند داده‌کاوی و تجزیه و تحلیل داده‌ها را از چند بعد بکار گیرد و این فناوری به اهداف حسابرسی که یکی از این اهداف، گزارش‌گری مالی بدون مانع و پیچیدگی باشد کمک کند و تحقیق تختائی و همکاران (۲۰۰۰) وجود افرادی با تخصص مالی و حسابداری و حسابرسی در کمیته‌ی حسابرسی و افزایش بهبود اثربخشی کمیته‌ی حسابرسی به‌منظور اطمینان از ارائه صادقانه فرآیند گزارش‌گری است. در نتیجه کمیته‌ی حسابرسی بر کیفیت و بدون پیچیدگی گزارش‌گری مالی ارتباط مثبت و معناداری دارد، و همسو و هماهنگ می‌باشد.

در فرضیه‌ی سوم بین پیچیدگی گزارش‌گری مالی و ضعف کنترل داخلی رابطه وجود دارد که در این تحقیق نتیجه شده است که رابطه‌ی مثبت و معناداری بین پیچیدگی گزارش‌گری مالی و ضعف کنترل داخلی وجود دارد یعنی هرچه پیچیدگی گزارش‌گری مالی زیاد باشد در نتیجه ضعف کنترل داخلی بیش‌تری در گزارش‌های مالی وجود دارد، یعنی یک رابطه‌ی مثبت و معناداری باهم دارند. این نتیجه با مبانی نظری مبنی بر گزارش‌های مالی متقلبانانه تنها از نظر اخلاقی در سطح افراد و شرکت‌ها موجب نگرانی‌هایی بلکه تحمیل زیان مالی بسیاری به افراد و جامعه می‌شود. این پدیده روند افزایشی داشته و امری اجتناب‌ناپذیر است که بازار سرمایه‌ی ایران نیز در معرض چنین تهدیدی است. این یکی از تهدیدات بازارهای سرمایه‌ی گزارش‌گری مالی متقلبانانه می‌باشد که از ضعف کنترل‌های داخلی ناشی می‌شود و همچنین با تحقیقات پرویزلو و همکاران (۱۳۹۹) سیستم کنترل‌های داخلی در شرکت اعتماد استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی را افزایش می‌دهد. رضایی و مرتضی (۱۳۹۹) بین دوگانگی مدیرعامل و رئیس هیئت مدیره و ضعف کنترل‌های داخلی رابطه‌ی مثبت و معناداری وجود دارد. ژانگ، جیان ژو و نان ژو (۲۰۰۶): اغلب شرکت‌های طبقه‌بندی شده به‌عنوان شرکت‌های دارای نقاط ضعف کنترل داخلی، اعضای کمیته‌ی حسابرسی با دانش مالی کم‌تری داشتند. در ایران نیز زارعی در سال (۱۳۷۱) نتایج تحقیق حاکی از وجود نقاط ضعف بااهمیت کنترل‌های داخلی در بخشی از شرکت‌های تحت بررسی کشور است. فنگ و همکارانش (۲۰۰۵) ارتباط مثبت میان اثربخشی کنترل داخلی و عملیات شرکت ارائه می‌دهند. (هویتاش ۲۰۱۸) ارتباط مثبتی بین نقاط ضعف کنترل داخلی، و پیچیدگی گزارش‌گری مالی وجود دارد. همسو و هماهنگ است.

۵-۲- پیشنهاد کاربردی

با توجه به پژوهش حاضر بنا بر فرضیه‌ی اول تحقیق اثر مثبت و معناداری پیچیدگی گزارش‌گری

مالی بر تخصص هیئت مدیره، پیشنهاد می‌شود: ۱- شرکت‌های بورسی دارای پیچیدگی باید هیئت مدیره دارای تخصص حسابداری داشته باشد. ۲- برای مدیران متخصص در این شرکت‌ها با برنامه‌ریزی دوره‌های ضمن خدمت و آموزش‌هایی در حوزه تخصصی حسابداری جهت به‌روز بودن در زمینه استانداردها، قوانین مقررات تدوین گردد.

بنا بر فرضیه‌ی دوم تحقیق اثر مثبت و معناداری پیچیدگی گزارش‌گری مالی بر تخصص حسابداری کمیته‌ی حسابرسی، پیشنهاد می‌شود: ۱- در انتصاب اعضای کمیته‌ی حسابرسی به تخصص حسابداری اعضای کمیته‌ی حسابرسی توجه شایان شود. ۲- برای اعضای کمیته دوره‌های ضمن خدمت در زمینه‌ی تخصص‌های حسابداری در نظر گرفته شود.

بنا بر فرضیه‌ی سوم تحقیق با توجه به اثر مثبت و معناداری پیچیدگی گزارش‌گری مالی بر ضعف کنترل داخلی پیشنهاد می‌شود: ۱- برای درک پیچیدگی‌ها و انتخاب راهکارهای مناسب برای برخورد با پیچیدگی‌ها از متخصصان در ارکان حاکمیتی استفاده گردد تا موجب کاهش نقاط ضعف گردد. ۲- از حسابرسی داخلی برای پیش‌گیری از نقاط ضعف به‌طور کارا و اثربخش استفاده گردد و در شرکت‌های با پیچیدگی به این واحد توجه خاص گردد.

۵-۳- پیشنهاد برای تحقیقات بعدی

انتظار می‌رود محققان آینده تأثیر پیچیدگی گزارش‌گر مالی بر محافظه‌کاری حسابداری، حاکمیت شرکتی و بررسی تأثیر تورم سود، کارایی سرمایه‌گذاری شرکت‌ها، ساختار سرمایه، تأثیر جنسیت هیئت‌مدیره و کمیته‌ی حسابرسی مورد و بررسی قرار دهند. همچنین تأثیر پیچیدگی گزارش‌گری مالی بر ساختار سرمایه و ضعف کنترل داخلی و تأثیر پیچیدگی گزارش‌گری مالی بر ورشکستگی شرکت از ضعف کنترل داخلی.

منابع:

افلاطونی، عباس. (۱۳۹۶). اقتصادسنجی در پژوهش‌های مالی و حسابداری با نرم‌افزار ایویوز، تهران: ترمه.

بیگلرخانی، غلامرضا؛ طالب‌نیا، قدرت‌اله. (۱۴۰۰). بررسی اثرات کاهش پیچیدگی گزارش‌گری مالی با مسئولیت اجتماعی و مدیریت سود. فصلنامه‌ی علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. ۱۰ (۳۸): ۱-۲۱.

بنی مهد، بهمن؛ عربی، مهدی؛ حسن‌پور، شیوا. (۱۳۹۷). پژوهش‌های تجربی و روش‌شناسی در حسابداری، تهران: ترمه.

بذرافشان، آمنه. (۱۳۹۵). اثرگذاری کیفیت کمیته‌ی حسابرسی بر تحقق اهداف کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارش‌گری مالی. فصلنامه‌ی مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۳ (۵۲): ۱۷۱-۱۹۶.

پیشوایی، سید تقی. (۱۳۹۵). سیر تکاملی حسابرسی در جهان و ایران. کنفرانس جامع علوم مدیریت و حسابداری، تهران: ۱-۱۵.

حقانی، علی؛ ارژنگ نیا، مانده. (۱۴۰۰). بررسی تخصص و استقلال کمیته‌ی حسابرسی در

گزارش‌گری‌های مالی و اعلان سود شرکت‌ها. پنجمین کنفرانس بین‌المللی چشم‌اندازهای نوین در مدیریت، حسابداری و کارآفرینی، تهران: ۱-۱۳.

حاجیها، زهره؛ محمدحسین نژاد، سهیلا. (۱۳۹۴). عوامل تأثیرگذار بر نقاط ضعف بااهمیت کنترل داخل. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۷ (۲۶): ۱۱۹-۱۳۷.

خوشکار، فرزین؛ نظری، فرشته؛ عباسی، سمیه. (۱۳۹۹). بررسی تأثیر پیچیدگی اطلاعات حسابداری و کیفیت حسابرسی بر تغییر حسابرِس. فصلنامه‌ی رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، ۴ (۴۴): ۴۰-۵۹.

خالقی کسبی، پروانه؛ آقایی، محمدعلی؛ رضایی، فرزین. (۱۳۹۹). تأثیر کیفیت اطلاعات حسابداری بر پدیده‌ی برجستگی. حسابداری مدیریت، ۱۳ (۴۵): ۷۷-۸۹.

سرهنگی، حجت؛ ابراهیمی، سعید؛ اله یاری ابهری، حمید. (۱۳۹۳). بررسی پیچیدگی گزارش‌گری مالی بر رفتار معاملاتی سرمایه‌گذاران در بازار سرمایه ایران. فصلنامه بورس اوراق بهادار، ۷ (۲۷)، ۵۹-۷۸.

رضایی، مرتضی. (۱۳۹۹). بررسی رابطه‌ی بین ویژگی‌های هیئت مدیره و ضعف کنترل‌های داخلی. پنجمین کنفرانس بین‌المللی مطالعات نوین مدیریت و حسابداری در ایران، تهران: ۲۹-۱.

رشیدی، سعید؛ جلیلیان، امید. (۱۳۹۶). مطالعه تأثیر پیچیدگی حسابداری بر ساختار سرمایه. کنفرانس ملی پژوهش‌های نوین در مدیریت، اقتصاد و علوم انسانی، کازرون. ۱۰-۱.

رشیدی، سعید. (۱۳۹۶). مطالعه تأثیر پیچیدگی حسابداری و شفافیت گزارش‌گری مالی بر ساختار سرمایه. پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد واحد کرمانشاه.

الحی، اله کرم؛ بزرگمهریان، شاهرخ؛ جنت‌مکان، حسین. (۱۳۹۶). بررسی تأثیر پیچیدگی اطلاعات حسابداری بر تأخیر ارائه‌ی صورت‌های مالی حسابرسی شده و عدم تقارن اطلاعاتی با تأکید بر نقش کیفیت حسابرسی. دانش حسابداری مالی، ۱۴ (۳): ۸۷-۱۱۶.

علی پناه، حکیمه. (۱۳۹۹). مطالعه‌ی رابطه‌ی بین افشای ضعف کنترل داخلی و ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی بر کیفیت سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. اولین کنفرانس علمی پژوهشی مدیریت، اقتصاد و حسابداری: ۱-۲۵.

فتحی، وحید. (۱۴۰۰). تأثیر ویژگی‌های مالکیتی بر نقاط ضعف کنترل داخلی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. هشتمین کنفرانس بین‌المللی پژوهش‌های نوین در مدیریت، اقتصاد، حسابداری و بانکداری: ۱-۱۱.

فلاح، رضا؛ متولی، خدیجه. (۱۳۹۹). پیچیدگی گزارش‌گری مالی و تخصص حسابداری در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. اولین کنفرانس بین‌المللی حسابداری و مدیریت، استانبول: ۱-۱۳.

فرهنگ دوست، شایان. (۱۳۹۳). بررسی تأثیر پیچیدگی‌های حسابداری، واحد تجاری و اطمینان بخشی حسابرسان بر حق‌الزحمه‌ی حسابرسی. پایان‌نامه‌ی کارشناسی ارشد، دانشگاه امام رضا (ع).

کیوانی، رجب‌علی؛ درویشی، فرشته. (۱۳۹۹). تأثیر کمیته‌ی حسابرسی بر رابطه‌ی میان کیفیت گزارش‌گری مالی و ارزش سهامداران. چهارمین کنفرانس ملی پژوهش در حسابداری و مدیریت، تهران: ۱-۱۱۲.

کاشانی پور، محمد؛ حجازی، رضوان؛ جندقی، غلامرضا؛ فلاح برندق، مهدی. (۱۳۹۹). تأثیر پیچیدگی گزارش‌گری ابزارهای مالی بر مؤلفه‌های شناختی و قضاوتی سرمایه‌گذاران: شواهد آزمایشی در چارچوب نظریه‌ی بارشناختی. پژوهش‌های کاربردی در گزارش‌گری مالی. ۱۷: ۱۹۱-۲۲۶.

مهربان پور، محمدرضا؛ جندقی قمی، محمد؛ محمدی، منصور. (۱۳۹۶). بررسی اثر روابط سیاسی شرکت‌ها بر به‌کارگیری معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته. حسابداری ارزشی و رفتاری، ۲(۳): ۱۴۷-۱۶۸.

ورهرامی، ویدا؛ محمدی، پویان. (۱۳۹۹). تأثیر دوره‌ی همکاری مدیرعامل و مدیر حسابرسی داخلی بر پیچیدگی گزارش‌گری مالی. پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۱۰ (۳): ۲۱۳-۲۳۴.

Ali Panah, Hakimeh. (2020). Study of the relationship between revealing the weakness of internal control and the characteristics of the audit committee on profit quality in companies listed on the Tehran Stock Exchange, the first scientific research conference on management, economics and accounting. 1-25. (In Persian)

Aphlatoni, Abbas. (2017). Econometrics in Financial and Accounting Research with Ivy News Software, Tehran: Termeh. (In Persian)

Biglerkhani, Gholamreza; Talibnia, the power of God (2021). Investigating the effects of reducing the complexity of financial reporting with social responsibility and profit management. Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge. 10 (38). 21-1. (In Persian)

Banimahd, Bahman; Arabi, Mehdi; Hassanpour, Shiva. (2018). Experimental Research and Methodology in Accounting, Tehran: Termeh. (In Persian)

Bloomfield, R. (2008). Discussion of annual report readability, current earnings, and earnings persistence. Journal of Accounting and Economics 45 (2-3): 248-252.

Fathi, Vahid. (2021). The effect of ownership characteristics on the weaknesses of internal control in companies listed on the Tehran Stock Exchange. 8th International Conference on New Research in Management, Economics, Accounting and Banking. 1-11. (In Persian)

Fallah, Reza; Motavi, Khadijeh. (2020). The complexity of financial reporting and accounting expertise in companies listed on the Tehran Stock Exchange. First International Conference on Accounting and Management, Istanbul. 1-13. (In Persian)

Farhang Doost, Shayan (2014). Investigating the Impact of Accounting Complexities, Business Unit, and Auditors' Assurance on Audit Fees. Master Thesis, Imam Reza University. (In Persian)

Haqqani, Ali; Arjang Nia, Maedeh. (2021). Review of the Expertise and Independence of the Audit Committee in Financial Reporting and Profit Announcement of Companies, Fifth International Conference on New Perspectives in Management, Accounting and Entrepreneurship. Tehran. 13-1. (In Persian)

Filzen, J. J. & Peterson, K. (2015). Financial Statement Complexity and Meeting Analysts' Expectations. Contemporary Accounting Research Vol. 32 No. 4. 1560-1594.

Hajiha, Zohreh; Mohammad Hossein Nejad, Soheila (2015). Factors affecting weaknesses with the importance of internal control. *Financial accounting and auditing research*. 7 (26), 119-137. (In Persian)

Khoshkar, Farzin; Theoretical, angel; Abbasi, Somayeh. (2020). Investigating the effect of accounting information complexity and audit quality on auditor change. *Journal of New Research Approaches in Management and Accounting*. 4 (44), 40-59. (In Persian)

Khalegh kasab, Parvane; Aghaei, Mohammad Ali; Rezaei, Farzin (2020). The effect of quality of accounting information on the phenomenon of prominence. *Journal of Management Accounting*, 13(45).89-77. (In Persian)

Kiwani, Rajab Ali; Darwish, Fereshteh (2020). The effect of the audit committee on the relationship between the quality of financial reporting and the value of shareholders. *Fourth National Conference on Research in Accounting and Management, Tehran*.1-112. (In Persian)

Kashanipour, Mohammad; Hejazi, Rezvan; Gholamreza, jandaghi; Fallah Brandaq, Mehdi. (2020). The Impact of Financial Instrument Reporting Complexity on Investors' Cognitive and Judicial Components: Experimental Evidence in the Framework of Cognitive Load Theory. *Applied research in financial reporting*. (17), 191-226. (In Persian)

-Mehrabanpour, Mohammad Reza; Jandaghi Qomi, Mohammad; Mohammadi, Mansour. (2017). Investigating the effect of corporate political relations on the use of unusual transactions with affiliates. *Bi-Quarterly Journal of Value and Behavioral Accounting*, 2 (3), 147-168. (In Persian)

-Mikhail A. Gorshunov a, Achilles A. Armenakis b, Stanley G. Harris b, H. JackWalkerb (2021). Quad-qualified audit committee director: Implications for monitoring and reducing financial corruption *Practice* 21 (2), 72-86.

Pishvaei, Seyed Taqi. (2015). Evolution of Auditing in the World and Iran, *Comprehensive Conference on Management and Accounting Sciences*. Tehran. 15-1. (In Persian)

-Paul N. Tanyi :David B. Smith(2014). Busyness, Expertise, and Financial Reporting Quality of Audit Committee Chairs and Financial Experts , *A Journal of Practice & Theory* (2015) 34 (2): 59–89.

Rezaei, Morteza. (2020). Investigating the relationship between the characteristics of the board and the weakness of internal controls. *Fifth International Conference on Modern Management and Accounting Studies in Iran, Tehran*.29-1. (In Persian)

Rashidi, Saeed; Jalilian, Omid. (2017). Study of the effect of accounting complexity on capital structure. *National Conference on New Research in Management, Economics and Humanities, Kazerun*. 10-1. (In Persian)

Rashidi, Saeed. (2017). Study of the effect of accounting complexity and financial reporting transparency on capital structure. *Master Thesis, Azad University, Kermanshah Branch*. (In Persian)

Roman Chychyla, R Chychyla, AJ Leone, M Minutti-Meza (2018). Complexity of Financial Reporting Standards and Accounting Expertise, *Journal of Accounting and Economics*, 67 (1), 226-253

Robert Felix ;Mikhail Pevzner ; (2021). Cultural Diversity of Audit Committees and Firms' Financial Reporting Quality *Mengxin Zhao Accounting Horizons* ,35(9): 143-159

Rani Hoitash, Udi Hoitash & Ari Yezegel (2021). Can sell-side analysts' experience, expertise and qualifications help mitigate the adverse effects of accounting reporting complexity? *volume 95, issue 3*. 1 – 32

Salehi, Allah Karam; Bozorgmehrian, Shahrokh; Janat Makan, Hussein (2017). Investigating the effect of complexity of accounting information on the delay in submitting audited financial statements and information asymmetry with emphasis on the role of audited quality. *Journal of Financial Accounting Knowledge*. 14 (3), 116-87. (In Persian)

Sarhangi, Hojjat; Ebrahimi, Saeed; Allah Yari Abhari, Hamid. (2014). Investigating the complexity of financial reporting on the trading behavior of investors in the Iranian capital market. *Quarterly of the stock exchange*. 7 (27), 59-78. (In Persian)

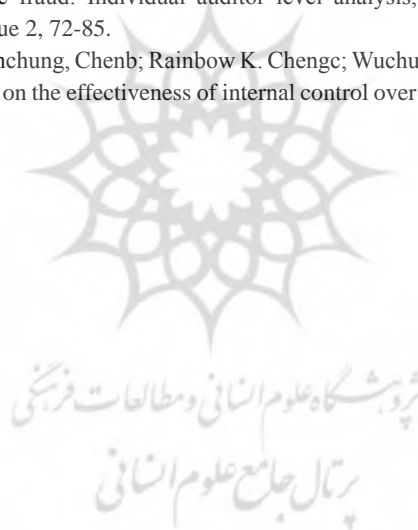
Varhrami, Vida; Mohammadi, Pouyan. (2020). The Impact of the CEO and Internal Audit Course on the Complexity of Financial Reporting. *Empirical Accounting Research*, 10 (3), 213-234. (In Persian)

Yu-Tzu, Changa; Hanchung, Chenb; Rainbow K. Chengc; Wuchun Chia (2019). The impact of internal audit attributes on the effectiveness of internal control over operations and compliance, vol. 15(1), pages 1-19.

Yubi Gao; Lirong Han. (2021). Received Objectives of Auditing Financial Statements and Ways to Achieve Them, *Microprocessors and Microsystems* <https://doi.org/10.1016/j.micpro.2021.104036>.

Yu-Shun, Hung, Yu-Chen, Cheng. (2018). The impact of information complexity on audit failures from corporate fraud: Individual auditor level analysis, *Asia Pacific Management Review*, Volume 23, Issue 2, 72-85.

Yu-Tzu, Changa; Hanchung, Chenb; Rainbow K. Chengc; Wuchun Chi (2019) The impact of internal audit attributes on the effectiveness of internal control over operations and compliance, vol. 15(1), 1-19.



COPYRIGHTS

© 2022 by the authors. Licensee IACPA, Tehran, Iran. This article is an open access article distributed under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution 4.0 International (CC BY4.0) (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0>)