

بررسی رابطه عمق نگرش حسابداران و حسابرسان با کیفیت اطلاعات حسابداری

یحیی حساس یگانه

استاد حسابداری دانشگاه علامه طباطبایی (نویسنده مسئول)

قاسم بولو

دانشیار حسابداری دانشگاه علامه طباطبایی

فریدون رهنمای رودپشتی

استاد حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم تحقیقات

شهرام چهارمحالی

دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه علامه طباطبایی

تاریخ دریافت: ۹۵/۰۷/۱۲ تاریخ پذیرش: ۹۵/۰۹/۰۵

چکیده

رویکرد عمیق، عبارتست از بررسی ماهیت کلی و اساسی واقعیت، وجود، دانش، ارزش، دلیل، فکر و زبان. رویکرد عمیق می‌تواند چارچوب و روشی را برای تفکر ارائه کند و از این جهت، نگاه عمیق قادر است توانایی‌های تفکر را گسترش دهد و بین فکر و عمل وحدت و یگانگی به وجود آورد. در این مطالعه تلاش شد تا با استفاده از پرسشنامه و گردآوری دیدگاه‌های ۷۳ نفر از حسابرسان و ۹۶ نفر از حسابداران و رویکرد رگرسیونی، بررسی تاثیر رویکرد عمیق حسابداران و حسابرسان نسبت به استانداردهای حسابداری بر کیفیت گزارشگری مالی پرداخته شود. نتایج بررسی‌ها نشان داد که رویکرد عمیق حسابداران و حسابرسان موجب افزایش کیفیت اطلاعات حسابداری می‌شود.

واژه‌های کلیدی: عمق نگرش حسابداران، عمق نگرش حسابرسان، کیفیت اطلاعات حسابداری.

بین استانداردها و نیازهای مربوطه را افزایش دهد و سبب کاهش و حتی از بین رفتن رویه‌های گزارشگری غیرمنصفانه شود، هرچندکه استفاده از قواعد می‌تواند پیچیدگی‌های مفراط در گزارشگری مالی را به‌همراه داشته باشد. با توجه به بررسی‌های صورت‌گرفته به نظر می‌رسد علت استفاده از قواعد، فقدان اصول یا استفاده از اصول نامناسب است. فقدان اصول مناسب، منجر به تدوین استانداردهای مبتنی بر روش‌های اختیاری می‌شود، که این امر قابلیت مقایسه اطلاعات حسابداری را کاهش می‌دهد. هرچندکه تدوین استانداردهای مبتنی بر اصول مناسب نمی‌تواند منجر به تدوین استانداردهایی شود که فاقد هرگونه روش‌های اختیاری است. برخی معتقدند علت رسوایی‌های تجاری اخیر، تدوین استانداردهای حسابداری آمریکا براساس قواعد است. استانداردهای مبتنی بر قواعد نسبت به استانداردهای مبتنی بر اصول، طولانی‌تر و پیچیده‌تر هستند.

بنابر توضیحات فوق، تأکید می‌شود که عمق رویکرد حسابداران و حسابرسان، منجر به گزینش رویه‌های حسابداری و حسابرسی متفاوت و متعاقباً تفاوت در نتایج فعالیت‌های آنان که گزارش‌های مالی و گزارش‌های حسابرسی و تبع آن‌ها کیفیت اطلاعات مالی است، می‌گردد. به این ترتیب، توجه به وجود و میزان رویکرد عمیق حسابداران و حسابرسان، می‌تواند کیفیت اطلاعات مالی شرکت‌ها را تحت تأثیر قرار دهد. موضوع مذکور، به‌صورت تجربی مورد تأیید اندیشمندان و پژوهشگران حوزه حسابداری و حسابرسی قرار نگرفته است و لذا مطالعه حاضر می‌تواند ضرورت اتخاذ رویکرد و نگرش عمیق در بین حسابداران و حسابرسان را مطرح کند. این در شرایطی است که مسئله ضرورت یا عدم ضرورت اتخاذ رویکرد و نگرش عمیق توسط حسابداران و حسابرسان، به‌صورت موضوعی حل نشده در بین اعضای حرفه و دانشگاه باقی مانده است. امید است مطالعه حاضر بتواند پاسخی روشن به مسئله مذکور باشد. باتوجه به توضیحات ارائه شده درباره ابعاد گوناگون نگاه توسط حسابداران و حسابرسان، انتظار بر این است که افزایش رویکرد عمیق (اصول‌گرا) حسابداران و حسابرسان، افزایش کیفیت حسابداری را بهبود می‌بخشد که ترجیح رویکرد مبتنی بر اصول می‌تواند نمادی برای آن باشد. افراد با مطالعات متعددی تاکنون تلاش کرده‌اند تا با رویکردهایی متفاوت، ضمن ارائه تعاریفی از کیفیت اطلاعاتی حسابداری و گزارشگری مالی، عوامل موثر بر آن را شناسایی نمایند. این تلاش‌ها بیشتر بر پایه ابعاد کمی و با رویکرد مبتنی بر اطلاعات ارائه شده در صورت‌های مالی و گزارش‌های مربوطه شکل گرفته‌اند و کمتر تلاش شده است که ویژگی‌های شخصی، فکری و نوع رویکرد افراد موثر بر کیفیت تدوین اطلاعات مورد توجه قرار گیرد. این

امروزه تجهیز مدیریت به یک سیستم اطلاعاتی صحیح و مطمئن که توانایی مدیریت را در اتخاذ تصمیمات لازم در خصوص برنامه‌ریزی، سازماندهی و کنترل ارتقا بخشد، به یک ضرورت مهم تبدیل شده است. این اطلاعات می‌تواند به کمک سیستم‌های گوناگون مورد پردازش و تجزیه و تحلیل قرار گیرد و مدیریت را در امر شناسایی دقیق مسئله و مشکل، تعیین اهداف و ارزیابی راه‌حل‌ها و انتخاب یک راه‌حل بهینه در اجرا و ارزیابی آن کمک کند. در این راستا دستیابی به اطلاعات کلیدی برای تصمیم‌گیری و ایجاد یک فرآیند ساختاریافته برای کسب مستمر اطلاعات مالی موثرترین بخش از اقداماتی است که در تهیه صورت‌های مالی مدنظر قرار می‌گیرد. چنان‌که در این ارتباط مهمترین اطلاعاتی که در تصمیم‌گیری‌های اقتصادی برای مدیران شرکت مورد نیاز و مطرح می‌باشد اطلاعات مالی است (صادقی‌راد، ۱۳۹۴). جایگاه ارزشمند اطلاعات در توسعه اقتصادی و سرمایه‌گذاری، مورد اتفاق صاحب‌نظران علوم اقتصادی است و گزارش‌های مالی، یکی از منابع اطلاعاتی در دسترس بازارهای سرمایه است که انتظار می‌رود نقش موثری در توسعه سرمایه‌گذاری و افزایش کارایی آن ایفا نماید (حیدری کرد زنگنه و عالی‌پور، ۱۳۸۶). از سویی دیگر، استانداردهای حسابداری همسو با تغییرات محیط تجارت و رقابت در جهان متحول می‌شوند و با رویکردهای جدید پا به عرصه می‌گذارند و در این میان تأکید بر برخی مفاهیم و اصول دچار شدت و ضعف می‌گردد (همتی و نادری، ۱۳۹۱). در این راستا، اساتید، محققان و اهل حرفه حسابداری و حسابرسی به دنبال افزایش کیفیت گزارشگری مالی به‌عنوان ابزاری برای ادای مسئولیت پاسخ‌گویی به نیازهای جامعه خود بوده‌اند. به این ترتیب، در این مطالعه تلاش می‌شود به بررسی تاثیر رویکرد عمیق حسابداران و حسابرسان نسبت به استانداردهای حسابداری بر کیفیت گزارشگری مالی پرداخته شود.

۲- مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

مطالعات اکتشافی تجربه و پیشینه جهانی استانداردهای حسابداری نشان می‌دهد که برای تدوین استانداردهای حسابداری، دو رویکرد عمده پیشنهاد و به آن‌ها عمل شده است که عبارتند از (۱) رویکرد مبتنی بر قواعد^۱ و (۲) رویکرد مبتنی بر اصول^۲. نلسون^۳ (۲۰۰۳) و شیپیر^۴ (۲۰۰۳) معتقدند که استانداردهای حسابداری باید بیشتر مبتنی بر اصول باشند. نلسون (۲۰۰۳) استفاده از قواعد را در تدوین استانداردهای حسابداری رد نمی‌کند و معتقد است استانداردهای حسابداری می‌تواند تا حدی مبتنی بر قواعد باشند، زیرا قواعد می‌تواند دقت برقراری ارتباط

در حالی است که بنابر ادبیات موجود، ویژگی‌های فردی و شخصیتی افراد سهم قابل توجهی در کیفیت اطلاعات تهیه شده خواهد داشت (برای مثال؛ حساس یگانه و همکاران، ۱۳۹۴) و به این ترتیب، بخش قابل توجهی از عوامل موثر بر کیفیت اطلاعات حسابداری ناشناخته باقی مانده‌اند. بنابراین، در پژوهش حاضر، تلاش می‌شود با برآوردی مدلی، نقش رویکرد عمیق حسابداران و حسابرسان در کیفیت اطلاعات حسابداری مورد شناسایی قرار گیرد تا بتوان بخش قابل توجهی از تغییرات کیفیت اطلاعات حسابداری که در مطالعات پیشین توضیح داده نشده‌اند را تبیین نمود. نتایج حاصله می‌تواند کمک چشمگیری را به مدیران شرکت‌ها در راستای افزایش کیفیت اطلاعاتی حسابداری، مدیران موسسات حسابرسی در راستای افزایش کیفیت حسابرسی و همچنین سرمایه‌گذاران به منظور ارزیابی کیفیت اطلاعات شرکت‌ها (در صورت کسب اطلاعات مفید در این ارزیابی) نماید.

در همین راستا، احمد^۵ و همکاران (۲۰۱۳) به این نتیجه رسیدند که مربوط بودن سود و حقوق مالکانه قبل و بعد از پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی معنادار نیست و کاهش در مربوط بودن حقوق مالکانه و افزایش در مربوط بودن سود به دنبال پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به چشم می‌خورد. به‌علاوه نتایج آنان نشان داد اقلام تعهدی اختیاری کاهش نیافته‌اند، اما دقت پیش‌بینی تحلیل‌گران بطور معناداری بعد از پذیرش افزایش یافته است. آن‌ها همچنین دریافته‌اند که منشا قانونی، سبک پذیرش، سطح اختلافات بین استانداردهای ملی و بین‌المللی و مدل‌های مورد استفاده در سنجش مربوط بودن و اقلام تعهدی اختیاری عواملی هستند که منجر به تعدیل این رابطه می‌شوند. گرینفیلد^۶ (۲۰۰۸) در تحقیق خود به این نتیجه رسید که دیدگاه اخلاقی افراد بر تصمیمات آن‌ها و نحوه انجام وظایفی که به آن‌ها محول می‌شود اثر می‌گذارد. به نحوی که افراد دارای دیدگاه اخلاقی ایده‌آل‌گراتر در مقایسه با افراد اقتضاءگرا، تمایل کمتری به دست کاری ارقام سود شرکت دارند. به نظر فلانگن و کلارک^۷ (۲۰۰۷) شیوه‌های تصمیم‌گیری، فراتر از استانداردها و آیین رفتار حرفه‌ای حسابداری است. در واقع، این فرایندهای تصمیم‌گیری درونی (که همیشه خارج از کنترل قواعد برون سازمانی تجویزی قرار دارد) است که در نهایت جایگاه حرفه‌ای حسابداران را مشخص می‌کند. نهادهای حسابداری هرگز قادر به تدوین قواعدی نخواهند بود که به تصمیم‌های خوب منجر شود.

در ایران، نیکومرام و همکاران (۱۳۹۳) به ارزیابی تاثیر اخلاق حرفه‌ای حسابداران مدیریت بر ویژگی‌های کیفی

اطلاعات حسابداری مدیریت پرداختند. آزمون فرضیات نشان می‌دهد که اطلاعات حسابداری مدیریت، تمامی ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت را دارد. از بین این ویژگی‌ها، از نقطه نظر پاسخ‌دهندگان و بر اساس نسبت مشاهدات، ویژگی مربوط بودن نسبت به سایر ویژگی‌های کیفی نسبت مشاهدات بالاتری (دامنه گسترده‌تر) دارد و بترتیب، صحیح بودن، کامل بودن و به موقع بودن ویژگی‌هایی هستند که بر اساس دامنه گستردگی آن‌ها در اطلاعات حسابداری مدیریت وجود دارد. اخلاق حرفه‌ای حسابداران مدیریت بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت در تمام ابعاد موثر است و این موضوع نشان دهنده اهمیت اخلاق حرفه‌ای در واحدهای مالی و حسابداری در کنار سایر فاکتورهای موثر می‌باشد. در بین ابعاد اخلاق حرفه‌ای حسابداران مدیریت، شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای حسابداران مدیریت بیشترین، سپس عینیت و بی‌طرفی حسابداران مدیریت تاثیر بسزایی بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت دارند.

یافته‌های حاصل از پژوهش حساس یگانه و همکاران (۱۳۹۲) حاکی از آن است که فلسفه اخلاق فردی حسابرسان بر رفتارهای غیر حرفه‌ای کاهنده کیفیت حسابرسی تاثیرگذار است، بطوری که بین آرمانگرایی و رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی رابطه منفی و معنادار و بین نسبی‌گرایی و رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی رابطه مثبت معنی‌دار وجود دارد.

۳- روش‌شناسی تحقیق

این پژوهش از دیدگاه هدف، پژوهشی کاربردی - توسعه‌ای شمرده می‌شود و از نظر روش اجرای پژوهش، شبه‌تجربی (شبه آزمایشی) است، چراکه در این روش، استنباط روابط علت و معلولی بین پدیده‌هایی است که مورد کنترل قرار گرفته‌اند. در این روش، داده‌ها و اطلاعات اولیه با استفاده از روش‌های آزمایش، مشاهده، مصاحبه و غیره گردآوری شده و با استفاده از روش‌های آماری و معیارهای پذیرفته شده، مورد تجزیه و تحلیل قرار می‌گیرند. ضمناً می‌توان پژوهش حاضر را مطالعه‌ای توصیفی دانست. مطالعه توصیفی شامل جمع‌آوری و ارائه منظم داده‌ها است تا تصویر روشنی از یک موقعیت خاص به‌دست آید.

جامعه آماری، شامل سه گروه است (شناسایی دقیق تعداد جامعه آماری، نیازمند شروع فرآیند نمونه‌گیری و انجام تحقیقات میدانی است که متعاقباً تعیین دقیق آن در طرح پیشنهادی پژوهش، ممکن نمی‌باشد):

- گروه اول: خبرگان حسابداری و حسابرسی، شامل اساتید حسابداری و حسابرسی که در مقطع تحصیلات

تکمیلی (ارشد و دکتری حسابداری) تدریس می‌کنند. همچنین حسابداران رسمی با تحصیلات کارشناسی ارشد و دکتری و در سطح شرکای موسسات حسابرسی برای اخذ نظر آن‌ها درباره سناریوهای تدوین شده.

- گروه دوم: شامل حسابداران رسمی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران است.
- گروه سوم: شامل مدیران مالی و حسابداران ارشد شرکت‌های بورسی است.

روش نمونه‌گیری برای گروه‌های دوم و سوم تصادفی است. حجم نمونه بعد از تعیین متغیرهای دیگر و تعیین میزان خطا، با استفاده از فرمول کوکران برای حجم جامعه نامعلوم (حافظ-نیا، ۱۳۸۹) تعیین می‌شود.

$$n = \frac{z^2 pq}{d^2}$$

که در رابطه بالا، (d) سطح خطای مجاز، (p) نسبت موفقیت، (q) نسبت شکست و (Z)، مقدار آماره توزیع نرمال استاندارد در سطح اطمینان ۹۵ درصد است. با در نظر گرفتن سطح خطای مجاز ۵ درصد، نسبت موفقیت و شکست ۵۰ درصد و آماره توزیع نرمال استاندارد ۱/۹۶، تعداد نمونه لازم از حسابرسان و حسابداران تعیین می‌گردد.

گفتنی است قلمرو مکانی این پژوهش، شهرستان تهران (شامل خبرگان حسابداری و حسابرسی، حسابداران رسمی و مدیران مالی و حسابداران ارشد شرکت‌های بورسی) می‌باشد. از سویی دیگر، پژوهش حاضر، مشتمل بر یک فرآیند توزیع و گردآوری پرسشنامه است که این امر، طی سال ۱۳۹۵ (از تیرماه الی آذرماه) انجام خواهد شد.

جامعه آماری نهایی این پژوهش به‌منظور تکمیل پرسشنامه‌ها طی تابستان و پاییز سال ۱۳۹۵ شامل حسابداران رسمی در سطح مدیر حسابرسی شرکت‌های بورسی و مدیران مالی و حسابداران ارشد شرکت‌های بورسی می‌باشد که پس از پیگیری‌های پیاپی، در نهایت تعداد ۷۳ پرسشنامه توسط حسابرسان و ۹۶ پرسشنامه توسط حسابدار تکمیل شده و مبنای تجزیه و تحلیل‌ها قرار گرفتند.

باتوجه به توضیحات و مبانی نظری مطرح شده، سوالات زیر مطرح می‌شوند:

- ۱) آیا نوع رویکرد حسابداران رابطه معناداری با کیفیت اطلاعات حسابداری دارد؟
- ۲) آیا نوع رویکرد حسابرسان رابطه معناداری با کیفیت اطلاعات حسابداری دارد؟

۴- مدل‌ها و متغیرهای تحقیق

در راستای بررسی پرسش‌های تحقیق، از رگرسیون خطی استفاده خواهد شد که متغیر مستقل آن، عمق رویکرد و متغیر وابسته آن، کیفیت اطلاعات حسابداری با توجه به گرایش به رویکرد مبتنی بر اصول خواهد بود. توضیحات گسترده راجع به رویکرد رگرسیونی در ادامه ارائه می‌گردد. الگو یا مدل مذکور به شرح زیر خواهد بود:

$$\text{Accounting Information Quality}_i = \beta_0 + \beta_1 \text{Pattern Approach}_i + \varepsilon_i$$

که در آن:

متغیر وابسته

Accounting Information Quality = کیفیت اطلاعات حسابداری (گرایش به سمت رویکرد مبتنی بر اصول) بر اساس پرسش‌نامه شخص i که از داده‌های متوازن شده مأخوذه از پرسش‌نامه محاسبه می‌گردد.

متغیر مستقل

Pattern Approach_i = رویکرد بر اساس پرسش‌نامه شخص i که از داده‌های مأخوذه از پرسش‌نامه محاسبه می‌گردد.

در مدل فوق، مقدار ضریب تعیین (R^2) می‌تواند نشان دهد که چند درصد از تغییرات کیفیت اطلاعات حسابداری را رویکرد عمیق توضیح می‌دهد.

۵- یافته‌های تحقیق

۵-۱- آمار توصیفی

در این قسمت، میانگین، میانه (معیارهای مرکزی)، انحراف معیار، بیشینه و کمینه (معیارهای پراکندگی) متغیرهای مورد استفاده محاسبه و در جدول شماره یک آورده شده است.

همان‌طور که در جدول شماره یک ارائه شده، مقدار میانگین پاسخ‌های داده شده توسط حسابداران در منظر رویکرد عمیق، ۳/۰۲۷ است. با توجه به دامنه پرسشنامه که از یک تا پنج بوده است، این مقدار نشان می‌دهد که رویکرد عمیق در حسابداران به‌صورت بسیار عمده وجود ندارد و وضعیت متعادل بین رویکرد عمیق و غیرعمیق در این گروه، مصداق دارد. مقدار میانه پاسخ‌های داده شده توسط حسابداران در منظر رویکرد عمیق نیز ۳/۰۱۶ است که این معیار نیز نشان‌دهنده عدم وجود تمایل قابل توجه در رویکرد حسابداران به هر یک از دو سوی عمیق و غیرعمیق می‌باشد.

جدول ۱- شاخص‌های توصیفی متغیرهای مورد مطالعه

انحراف معیار	کمینه	بیشینه	میانه	میانگین	سرفصل‌ها
۰/۳۲۳	۲/۱۸۳	۵/۰۰۰	۳/۰۱۶	۳/۰۲۷	رویکرد عمیق حسابداران
۰/۳۶۴	۲/۸	۴/۷۶۶	۳/۷۸۳	۳/۷۸۱	رویکرد عمیق حسابرسان
۲/۷۰۴	۱/۲۵	۸/۷۵	۷/۳۳۳	۵/۹۶۲	کیفیت اطلاعات حسابداری - محتوایی - حسابداران
۰/۸۰۹	۴/۵۸۳	۸/۷۵	۸/۴۱۶	۸/۱۹۵	کیفیت اطلاعات حسابداری - محتوایی - حسابرسان

بیشترین مقدار متغیر رویکرد عمیق حسابداران نیز عدد پنج است و کمترین آن برابر ۲/۱۸۳ می‌باشد. دیگر معیار ارائه شده در جدول شماره یک، انحراف معیار است که برابر است با ۰/۳۲۳ و به این ترتیب، پراکندگی حول محور در پاسخ‌های مربوطه، برابر ۰/۳۲۳ می‌باشد. مشخصات سایر متغیرهای اصلی تحت بررسی نیز در جدول یک مشهود است.

۵-۲- آمار استنباطی

در راستای آزمون سوالات تحقیق، از آزمون رگرسیونی استفاده خواهد شد. نتایج این آزمون در جداول شماره دو و سه آمده است.

با توجه به نتایج جدول شماره سه، از آنجا که آماره t متغیر رویکرد عمیق حسابداران بزرگتر از ۱/۹۶۵+ بوده و سطح معناداری آن کوچکتر از ۰/۰۵ است، ارتباطی معنادار و مستقیم بین رویکرد عمیق حسابداران و کیفیت اطلاعات حسابداری برقرار است. آماره دوربین- واتسون مدل نیز ۱/۸۳ است که بین ۱/۵ و ۲/۵ قرار دارد. ضمناً سطح معناداری آماره F نیز ۰/۰۰۰ است که پایین‌تر از ۰/۰۵ بوده و نشان از معناداری مدل دارد.

با توجه به نتایج جدول شماره دو، از آنجا که آماره t متغیر رویکرد عمیق حسابرسان بزرگتر از ۱/۹۶۵+ بوده و سطح معناداری آن کوچکتر از ۰/۰۵ است، ارتباطی معنادار و مستقیم بین رویکرد عمیق حسابرسان و کیفیت اطلاعات حسابداری برقرار است. آماره دوربین- واتسون مدل نیز ۲/۰۹۵ است که

جدول ۲- آزمون رگرسیون خطی

متغیر	ضرایب	خطای استاندارد	آماره t	سطح معناداری	عامل تورم واریانس
مقدار ثابت	۱/۸۹۹	۰/۳۷۸	۵/۰۲۱	۰/۰۰۰	-
رویکرد عمیق حسابرسان	۰/۲۲۹	۰/۰۴۵	۴/۹۹۸	۰/۰۰۰	۱/۰۰۰
آماره F		۲۴/۹۸۵		ضریب تعیین	۰/۲۶
سطح معناداری آماره F		۰/۰۰۰		ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۲۴۹
سطح معناداری آزمون وایت		۰/۵۱۸		مقدار دوربین- واتسون	۲/۰۹۵

جدول ۳- آزمون رگرسیون خطی

متغیر	ضرایب	خطای استاندارد	آماره t	سطح معناداری	عامل تورم واریانس
مقدار ثابت	۲/۶۲۷	۰/۰۶۷	۳۹/۰۹۹	۰/۰۰۰	-
رویکرد عمیق حسابداران	۰/۰۶۶	۰/۰۱	۶/۵۰۵	۰/۰۰۰	۱/۰۰۰
آماره F		۴۲/۳۱۹		ضریب تعیین	۰/۳۱۲
سطح معناداری آماره F		۰/۰۰۰		ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۳۰۵
سطح معناداری آزمون وایت		۰/۱۸۸		مقدار دوربین- واتسون	۱/۸۳

دیگر نکته قابل توجه در جدول شماره سه، ضریب تعیین تعدیل شده مدل است. مقدار ضریب تعیین تعدیل شده مدل مورد استفاده حدود ۳۰ درصد می باشد که نشان می دهد حدود ۳۰ درصد از تغییرات متغیر وابسته به وسیله متغیرهای مستقل قابل توضیح است. لازم به ذکر است که سطح معناداری آزمون وایت بزرگتر از ۰/۰۵ است و لذا مشکل ناهمسانی واریانس در مدل وجود ندارد. به این ترتیب، در هر دو گروه مورد بررسی (حسابداران و حسابرسان)، رویکرد عمیق موجب افزایش کیفیت اطلاعات حسابداری می شود.

۶- نتیجه گیری و بحث

کیفیت اطلاعات حسابداری از دیدگاه محققان دارای تعاریف متعددی است و نوع تعریف، به دیدگاه فرد بستگی دارد. یک استاندارد حسابداری دارای کیفیت بالا، اطلاعات حسابداری را از طریق تقویت توانایی استفاده کنندگان در تصمیم گیری های سرمایه گذاری و اعتباری، بهبود می بخشد. در مطالعه حاضر تلاش شد تا با استفاده از داده های گردآوری شده از حسابداران رسمی در سطح مدیر حسابرسی شرکت های بورسی و مدیران مالی و حسابداران ارشد شرکت های بورسی، به بررسی رابطه نوع رویکرد حسابداری و حسابرسان با کیفیت اطلاعات حسابداری پرداخته شود. نتایج بررسی ها به طور خلاصه نشان داد که رویکرد عمیق حسابداری و حسابرسان موجب افزایش کیفیت اطلاعات حسابداری می شود. در این رابطه لازم به توضیح است که رویکرد عمیق می تواند چارچوب و روشی را برای تفکر ارائه کند و از این جهت، نگاه عمیق قادر است توانایی های تفکر را گسترش دهد و بین فکر و عمل وحدت و یگانگی به وجود آورد. در رویکرد عمیق و اصولی، به مطالعه جنبه خاصی از واقعیت قناعت نمی شود و همیشه به منظور نمودن همه چیز به صورت یک کل، توجه می شود. عمق رویکرد حسابداری و حسابرسان، منجر به گزینش رویه های حسابداری و حسابرسی متفاوت و در نتیجه، تفاوت در نتایج فعالیت های آنان که گزارش های مالی و گزارش های حسابرسی و تبع آن ها کیفیت اطلاعات مالی است، می گردد. به این ترتیب، توجه به وجود و میزان رویکرد عمیق حسابداری و حسابرسان، می تواند کیفیت اطلاعات مالی شرکت ها را تحت تأثیر قرار دهد. باتوجه به این که پژوهش مشابهی صورت نگرفته است، انجام مقایسه نتایج ممکن نمی باشد باتوجه به این نتیجه، به حسابرسان و حسابداران پیشنهاد می شود که توجه بیشتری را معطوف عمق نگرش نمایند و شرکای موسسات حسابرسی و روسای حسابداری، ضمن تأکید بر آموزش و تقویت عمق نگرش حسابداری و حسابرسان زیر نظر خود، از افرادی استفاده

نمایند که عمق نگرش بیشتری دارند. این نتیجه می تواند در تدوین دروس دانشگاهی و در راستای منظور نمودن مباحث نوع نگرش در آموزش دانشجویان نیز مورد استفاده قرار گیرد.

فهرست منابع

- * حساس یگانه، یحیی؛ شاکری، سیده ماهرخ و فضل اله پور، مهران. (۱۳۹۴). بررسی احساسات برخاسته از دستکاری سود: شواهد تجربی از حسابداران شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. مقاله ارائه شده در سیزدهمین همایش سراسری حسابداری ایران، دانشگاه تهران.
- * حیدری کردزنگنه، غلامرضا و عالی پور، زهره. (۱۳۸۶). مهندسی فرهنگ خصوصی سازی. تهران: نشر پندار فارس.
- * صادقی راد، حمید. (۱۳۹۴). تاثیر کیفیت ارائه صورت های مالی بر بهبود تصمیمات سازمانی. مرکز آموزش و تحقیقات راه آهن، ۲۷۳، ۱-۶.
- * نیکومرام، هاشم؛ رهنمای رودپشتی، فریدون؛ طلوعی اشلقی، عباس و تقی پوریان، یوسف. (۱۳۹۳). ارزیابی تاثیر اخلاق حرفه ای حسابداران مدیریت بر ویژگی های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت (با استفاده از تکنیک آنتروپی- فازی). فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، ۷(۲۰)، ۴۹-۶۶.
- * Ahmed, K., Chalmers, K. and Khelif, H. (2013). A Meta-analysis of IFRS Adoption Effects, The International Journal of Accounting, 48(2), 173-217.
- * Flanagan, J. and Clarke, K. (2007). Beyond a Code of Professional Ethics: A Holistic Model of Ethical Decision-Making for Accountants. Abacus, 43(4), 488-518.
- * Greenfield, A. (2008). The Effect of Ethical Orientation and Professional Commitment on Earnings Management Behavior. Journal of Business Ethics, 83, 419-434.
- * Nelson, M. W. (2003). Behavioral evidence on the effects of Principles-Based and Rules-Based standards. Accounting Horizons, 17(1), 91-104.
- * Schipper, K. (2003). Principles Based Accounting Standards. Accounting Horizons, 17(1).

یادداشت ها

¹ Rules based approach
² Principles based approach
³ Nelson
⁴ Schipper
⁵ Ahmed
⁶ Greenfield
⁷ Flanagan and Clarke