

The Moderating Effect of Audit Committee Member Characteristics on the Relationship between Fraudulent Financial Reporting and Sustainability Reporting¹

Gholamhossein Mahdavi², Maryam Hasili³

Received: 2025/01/31

Accepted: 2025/05/21

Research Paper

Abstract

The audit committee, as a cornerstone of corporate governance, significantly influences organizational decision-making. This study examines the moderating effect of audit committee member characteristics—gender diversity, size, and independence—on the relationship between fraudulent financial reporting and sustainability reporting. The research is applied in nature and classified as a descriptive study. The statistical sample consists of 1,243 firm-year observations from companies listed on the Tehran Stock Exchange over the period from 2013 to 2023, analyzed using regression in EViews version 10 software. The findings indicate that audit committee characteristics, specifically gender diversity, size, and independence, have a statistically significant negative moderating effect on the relationship between fraudulent financial reporting and sustainability reporting. Specifically, increasing the presence of women on the audit committee, expanding the size of the audit committee, and enhancing the independence of its members lead to greater sustainability reporting, which in turn reduces fraudulent financial reporting and improves the quality of financial reporting.

Keyword: Fraudulent Financial Reporting, Gender Diversity, Independence, Size, Sustainability Reporting.

JEL Classification: M42.

1. doi: 10.22051/jera.2025.49867.3386

2. Professor, Department of Accounting, Faculty of Economics, Management and Social Sciences, Shiraz University, Shiraz, Iran. (Corresponding Author). (ghmahdavi@rose.shirazu.ac.ir).

3. M.Sc. Department of Accounting, Faculty of Economics, Management and Social Sciences, Shiraz University, Shiraz, Iran. (hasili.maryam@gmail.com).

<https://jera.alzahra.ac.ir>

اثر تعدیلی ویژگی‌های اعضای کمیته حسابرسی بر رابطه بین گزارشگری مالی متقلبان و گزارشگری پایداری^{۳۲۱}

غلامحسین مهدوی^۱، مریم حصیلی^۲

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۱۱/۱۲

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۲/۳۱

مقاله پژوهشی

چکیده

کمیته حسابرسی به عنوان بدنه اصلی حاکمیت شرکتی می‌تواند بر تصمیم‌گیری‌های سازمان اثر بگذارد. موضوع این پژوهش بررسی اثر تعدیل‌کنندگی ویژگی‌های اعضای کمیته حسابرسی شامل سه شاخص تنوع جنسیتی، اندازه و استقلال بر رابطه بین گزارشگری مالی متقلبان و گزارشگری پایداری است. پژوهش حاضر از بُعد هدف کاربردی و در زمره پژوهش‌های توصیفی است. نمونه آماری پژوهش شامل ۱،۲۴۳ سال-شرکت پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران در بازه زمانی ۱۳۹۲-۱۴۰۲ است و فرضیات پژوهش از طریق رگرسیون و با استفاده از نرم‌افزار ایوبوز نسخه ۱۰ آزمون شده است. نتایج پژوهش، بیانگر اثر تعدیل‌کنندگی ویژگی‌های اعضای کمیته حسابرسی شامل سه شاخص تنوع جنسیتی، اندازه و استقلال بر رابطه بین گزارشگری مالی متقلبان و پایداری است. به عبارت دیگر، افزایش حضور تعداد زنان در کمیته حسابرسی، افزایش تعداد اعضای کمیته حسابرسی و استقلال بیشتر اعضای کمیته حسابرسی باعث افزایش گزارشگری پایداری و در نتیجه کاهش گزارشگری متقلبان و به تبع آن ارتقاء کیفیت گزارشگری مالی می‌شود.

واژه‌های کلیدی: استقلال، اندازه، تنوع جنسیتی، گزارشگری پایداری، گزارشگری مالی متقلبان.

طبقه‌بندی موضوعی: M42.

doi: 10.22051/jera.2025.49867.3386

۱. این مقاله از پایان‌نامه کارشناسی‌ارشد استخراج شده است.

۲. مقاله منتخب بیست و دومین همایش ملی حسابداری ایران: اسفند ۱۴۰۳

۳. استاد، گروه حسابداری، دانشکده اقتصاد، مدیریت و علوم اجتماعی، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران. (نویسنده مسئول).

۴. (ghmahdavi@rose.shirazu.ac.ir)

۵. کارشناسی‌ارشد، گروه حسابداری، دانشکده اقتصاد، مدیریت و علوم اجتماعی، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران. (hasili.maryam@gmail.com)

https://jera.alzahra.ac.ir

مقدمه

رسوایی‌های مالی که بسیاری از شرکت‌های آمریکایی مانند انرون^۱، ورلدکام^۲، تایکو اینترنشنال^۳ و زیراکس^۴ در آغاز دهه ۲۰۰۰ میلادی تجربه کردند، نمونه‌های واضحی از کلاهبرداری و تقلب بود که به سهامداران این شرکت‌ها آسیب رساند (اوتامی و همکاران^۵، ۲۰۱۹). عواملی مانند تقلب منجر به گزارشگری مالی بی‌کیفیت، کاهش اعتماد ذینفعان و افزایش خطر ورشکستگی می‌شود (مهدوی و ماهر، ۱۳۹۲). نتایج پژوهش‌های گذشته نشان می‌دهد که شرکت‌هایی که عملکرد مالی ضعیفی دارند، انگیزه بیشتری برای انجام گزارشگری مالی متقلبانه دارند (راویسانکار و همکاران^۶، ۲۰۱۱). یکی از مصادیق گزارشگری مالی متقلبانه دستکاری صورت‌های مالی به منظور بیشتر نشان دادن ارزش شرکت، کاهش هزینه سرمایه و فرار مالیاتی است؛ که این موضوع منجر به کاهش کیفیت گزارشگری مالی و به تبع آن گمراهی استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی می‌شود (مولیانی و همکاران^۷، ۲۰۱۹). تمرکز بیشتر بر مسئولیت‌پذیری و شفافیت سازمانی، شرکت‌ها را بر آن داشته تا اطلاعات پایداری را همراه با سایر اطلاعات افشا کنند (مهدوی و صادقی، ۱۴۰۲). ادبیات حسابداری بیانگر آن است که شرکت‌های افشاکننده اطلاعات مسئولیت اجتماعی بیشتر، در گزارش‌های مالی نیز تمایل به شفافیت بیشتری دارند که این موضوع موجب کاهش تقارن اطلاعات و گزارشگری گمراه‌کننده در صورت‌های مالی می‌شود (شاهین و چانکایا^۸، ۲۰۲۰). بنابراین، شرکت‌هایی که گزارشگری مالی شفاف و قابل اعتمادتری دارند، برای افشای هر چه بیشتر اطلاعات از جمله اطلاعات مربوط به مسئولیت اجتماعی و پایداری، انگیزه‌های بیشتری دارند. از سوی دیگر، مدیران فرصت‌طلبی که گزارش‌های مالی با کیفیت پایین منتشر می‌کنند، ممکن است انگیزه متفاوتی برای گزارشگری پایداری داشته باشند و هدف آن‌ها از گزارشگری پایداری، پوششی برای پنهان کردن کیفیت پایین گزارشگری مالی و مشکل نمایندگی باشد (سوزا و همکاران^۹، ۲۰۱۹). گزارشگری پایداری به عنوان گزارش غیرمالی شناخته می‌شود که هدف از آن، پیشینه‌کردن

1. Enron
2. Worldcom
3. Tyco International
4. Xerox
5. Utami, Wijono, Noviyantii, & Mohamad
6. Ravisankar, Ravi, Rao, & Bose
7. Mulyani, Kasim, Yadiati, & Umar
8. Şahin & Çankaya
9. Souza, Flach, Borda, & Broietti

سود و در نظر گرفتن نیاز گروه‌های مختلف ذینفع برای اطمینان از تداوم عملکرد اقتصادی است. گزارشگری پایداری همچنین موجب افزایش بهره‌وری و هزینه سرمایه کمتر می‌شود (شاهین و چانکایا، ۲۰۲۰). به عنوان نمونه، نتایج پژوهش جعفری‌جم و همکاران (۱۳۹۸) نشان داد که افزایش افشای اطلاعات پایداری منجر به بهبود عملکرد مالی و ارزش شرکت‌ها می‌شود. نتایج پژوهش بابائی و همکاران (۱۴۰۰) حاکی از تأثیر افزایش افشای اطلاعات پایداری بر ارزش شرکت است. طبق پژوهش ال‌غول و همکاران^۱ (۲۰۱۱)، شرکت‌های با امتیاز گزارش مسئولیت اجتماعی بالاتر، تأمین مالی سهام ارزان‌تری دارند.

نتایج پژوهش هارجتو^۲ (۲۰۱۷) و لیاوا و همکاران^۳ (۲۰۱۹) رابطه بین مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و گزارشگری مالی متقلبانه را تأیید کرد. در ایران نیز، نتایج برخی از پژوهش‌ها موید رابطه بین گزارشگری پایداری و گزارشگری متقلبانه است (فروغی و همکاران، ۱۴۰۱؛ مهدوی و صادقی، ۱۴۰۲ و حصیلی، ۱۴۰۳). یعنی، با افزایش گزارشگری پایداری، گزارشگری متقلبانه کاهش می‌یابد. مهم‌ترین نقش حاکمیت شرکتی نظارت بر امور شرکت به منظور جلوگیری از انجام گزارشگری مالی متقلبانه است. استقرار یک نظام حاکمیت شرکتی کارا و موثر باعث می‌شود منافع مدیران و مالکان در یک راستا قرار گرفته و عملکرد عملیاتی شرکت بهبود یابد (فاما و جنسن^۴، ۱۹۸۳). حاکمیت شرکتی قوی، با افزایش شفافیت در گزارشگری مالی، اطلاعات نامتقارن را کاهش داده و مشکلات نمایندگی را با گزارشگری مالی با کیفیت می‌کاهد (نور و همکاران^۵، ۲۰۱۸). کمیته حسابرسی بخش جدایی‌ناپذیر از حاکمیت شرکتی است (الدامن و همکاران^۶، ۲۰۱۲). کریفو و همکاران^۷ (۲۰۱۹) کمیته حسابرسی را به عنوان جزء اصلی بدنه حاکمیت شرکتی و محرک اساسی پایداری شرکتی تعریف کردند. کمیته حسابرسی مسئول نظارت بر کیفیت اطلاعات ارائه شده در صورت‌های مالی است (دیمیتروپولوس و آستریو^۸، ۲۰۱۰). به‌طور طبیعی کمیته حسابرسی نیز مانند سایر ارکان شرکت از قبیل هیئت مدیره، کمیته ریسک، کمیته انتصابات و غیره دارای ویژگی‌هایی است که از آن جمله می‌توان

1. El Ghoul, Guedhami, Kwok, & Mishra

2. Harjoto

3. Liaoa, Chenb, & Zhengc

4. Fama & Jensen

5. Nor, Nawawi, & Salin

6. Aldamen, Duncan, Kelly, & Mcnamara

7. Crifo, Escrig-Olmedo, & Mottis

8. Dimitropoulos & Asteriou

به اندازه، تنوع جنسیتی (انگ و ماک^۱، ۲۰۰۳؛ و گیتایگا و کیت کوسگی^۲، ۲۰۲۲) و استقلال (الدامن و همکاران، ۲۰۱۲) آن اشاره کرد.

نتایج پژوهش عبدی و همکاران (۱۳۹۹) نشان داد که استقلال و تنوع جنسیتی اعضای کمیته حسابرسی بر سطح افشای گزارشگری پایداری تأثیر معنادار دارد اما اندازه کمیته حسابرسی بر آن تأثیری ندارد. ارائه اطلاعات مالی با کیفیت از اهمیت کافی برخوردار است، اما با توجه به جایگاه کمیته حسابرسی و نقش آن در کاهش عدم تقارن اطلاعات بین ذینفعان شرکت (نور و همکاران، ۲۰۱۸) به‌ویژه بین مدیریت و سهامداران از طریق نظارت بر کلیه فعالیت‌های شرکت، به منظور اطمینان از کیفیت اطلاعات ارائه‌شده در صورت‌های مالی (دیمیتروپولوس و آستریو، ۲۰۱۰)، این سوال مطرح می‌شود که آیا می‌توان با تغییر ترکیب اعضای کمیته حسابرسی و اندازه آن بر میزان و محتوای گزارشگری پایداری افزود و در نتیجه گزارشگری مالی متقلبانه را کاهش داد و به تبع آن کیفیت گزارشگری مالی را ارتقاء داد؟ بنابراین، مشکلی که این پژوهش به دنبال حل آن است، پایین‌بودن کیفیت گزارشگری مالی است. در این راستا، در این پژوهش بررسی می‌شود که آیا ویژگی‌های اعضای کمیته حسابرسی شامل تنوع جنسیتی، استقلال و اندازه آن اثر تعدیل‌کنندگی بر رابطه بین گزارشگری مالی متقلبانه و گزارشگری پایداری دارد؟ در صورتی که پاسخ به این سوال مثبت باشد این پژوهش با ارائه پیشنهادهایی در خصوص ترکیب اعضای کمیته حسابرسی و اندازه آن در جهت افزایش کیفیت گزارشگری مالی دانش‌افزایی خواهد داشت. در ادامه مقاله، ابتدا مبانی نظری و توسعه فرضیه‌های پژوهش، سپس فرضیه‌ها و بعد از آن روش‌شناسی پژوهش ذکر می‌شود. بخش بعدی به تشریح یافته‌های پژوهش اختصاص دارد. سرانجام، بحث و نتیجه‌گیری در پایان بخش مقاله ارائه خواهد شد.

مبانی نظری و توسعه فرضیه‌ها

گزارشگری مالی متقلبانه و گزارشگری پایداری

هر چند تقلب از دیرباز وجود داشته است، اما بروز بحران‌های مالی متعدد از دهه ۱۹۳۰ میلادی تا ورشکستگی شرکت‌هایی چون انرون و ورلد کام و وقوع تقلب‌های بزرگ در سایر شرکت‌ها

1. Eng & Mak

2. Githaiga & Kibet kosgei

در دهه ۲۰۰۰ میلادی همگان را بر آن داشت تا در ابعاد مختلف مبارزه با تقلب از قبیل پیشگیری، کنترل و نظارت تلاش کنند (پدنیولت^۱، ۲۰۱۰). در ایران نیز، در سال‌های اخیر موارد تحریف صورت‌های مالی ناشی از تقلب در شرکت‌های بورسی منجر به تلاطم بازار سرمایه و وارد کردن ضرر و زیان به سهامداران شده است و ارگان‌های نظارتی را با چالش‌های جدی مواجه کرده است (بولو و همکاران، ۱۳۹۹). عدم نظارت طبق الزامات حاکمیت شرکتی (دیکین و کنزلمان^۲، ۲۰۰۴)، رتبه مسئولیت اجتماعی (هارجتو، ۲۰۱۷)، عدم تعهد به مسئولیت اجتماعی (لیاوا و همکاران، ۲۰۱۹)، ویژگی‌های کمیته حسابرسی (کورنیاسیخ و ساری^۳، ۲۰۲۴)، ساختار حاکمیت شرکتی (حجازی و مختاری‌نژاد، ۱۳۹۶ و مهربان‌پور و نوری‌زاده، ۱۳۹۷) و استقلال اعضای کمیته حسابرسی (شرفی و همکاران، ۱۴۰۲) از عوامل موثر بر گزارشگری مالی متقلبانه است. دیکین و کنزلمان (۲۰۰۴) علت اصلی شکست انرون را عدم نظارت بر اساس الزامات حاکمیت شرکتی عنوان کردند. طبق نتایج پژوهش هارجتو (۲۰۱۷)، شرکت‌های با رتبه مسئولیت اجتماعی بهتر، گزارشگری مالی متقلبانه کمتر دارند. از نظر لیاوا و همکاران (۲۰۱۹) شرکت‌هایی که به تعهدات مسئولیت اجتماعی بیشتر عمل کنند به احتمال کمتری با گزارشگری متقلبانه درگیر می‌شوند. کورنیاسیخ و ساری (۲۰۲۴) در پژوهشی به این نتیجه رسیدند که ویژگی‌های کمیته حسابرسی و کنترل داخلی به‌طور همزمان در پیشگیری از تقلب تأثیر بسزایی دارد. نتایج پژوهش حجازی و مختاری‌نژاد (۱۳۹۶) حاکی از کاهش احتمال گزارشگری مالی متقلبانه با وجود ساختار حاکمیت شرکتی اثربخش است. در همین راستا، نتایج پژوهش مهربان‌پور و نوری‌زاده (۱۳۹۷) بیانگر تأثیر معکوس اندازه کمیته حسابرسی و استقلال اعضای کمیته حسابرسی بر احتمال گزارشگری مالی متقلبانه بود. شرفی و همکاران (۱۴۰۲) در پژوهشی نشان دادند که استقلال اعضای کمیته حسابرسی می‌تواند با کیفیت گزارشگری مالی ارتباط مستقیم داشته باشد.

نتایج پژوهش‌ها نشان می‌دهد که ۹۳ درصد از مدیران عامل شرکت‌ها در سراسر جهان، گزارشگری پایداری را برای موفقیت آینده شغلی خود حائز اهمیت می‌دانند (مولیانی و همکاران، ۲۰۱۹). در راستای سرمایه‌گذاری برای آینده، به منظور کسب مزیت رقابتی پایدار

1. Pedneault

2. Deakin & Konzelmann

3. Kurniasih & Sari

برای سهامداران، ضمن در نظر گرفتن فرصت‌های بالقوه آینده و مدیریت ریسک در ابعاد اقتصادی، زیست‌محیطی و اجتماعی می‌توان به این موضوع اشاره کرد که سازمان‌هایی که به دنبال تخصیص بهینه منابع هستند با استفاده از تمرکز بر گزارشگری پایداری، مانند اقداماتی که بورس‌ها در سراسر دنیا انجام می‌دهند، می‌توانند به اهداف خود به منظور تأمین مالی، جلب اعتماد سرمایه‌گذاران و هدایت منابع به سمت شرکت‌های پایدار در بورس اوراق بهادار پردازند (احمدی و رحمانی، ۱۴۰۲).

ویژگی‌های اعضای کمیته حسابرسی

اعمال و وضع قوانینی همچون قانون فساد خارجی در سال ۱۹۷۷ میلادی و قانون ساربینز-اکسلی در سال ۲۰۰۲ میلادی در آمریکا و به دنبال آن همسویی برخی کشورها در پیشگیری قبل از درمان در قالب قوانین مشابه، از یک سو مسئولیت مدیران در برابر مدیریت خطر تقلب را افزایش داده و از سوی دیگر موجب ایجاد محیطی شده است که در کنار قوانین و مقررات، مدیران شرکت‌ها و سازمان‌ها خود به دنبال تدوین چارچوب و راهبردهایی برای پیشگیری و کشف تقلب و سوءاستفاده‌های مالی برآیند (پدنیولت، ۲۰۱۰). این ورشکستگی‌ها عامل مهمی برای گسترش تغییرات نظارتی در الزامات حاکمیت شرکتی در سراسر جهان بوده است (ویتکه و یه^۱، ۲۰۱۳). یکی از ارکان حاکمیت شرکتی، کمیته حسابرسی است. کمیته حسابرسی می‌تواند این اطمینان را حاصل کند که مدیران برای رسیدن به اهداف شرکت تلاش می‌کنند و برای ایمن‌سازی منافع شرکت و بهبود عملکرد مالی نهایت تلاش خود را بکار می‌گیرند (حزاع و همکاران^۲، ۲۰۲۴). از دیدگاه نظریه نمایندگی، تشکیل کمیته حسابرسی ابزاری برای کاهش هزینه‌های نمایندگی و بهبود کنترل‌های داخلی است (شرفی و همکاران، ۱۴۰۲). بنابراین، هدف از تشکیل کمیته حسابرسی، کمک به ایفای مسئولیت نظارتی هیئت مدیره و بهبود آن به منظور کسب اطمینان معقول از اثربخشی فرآیندهای نظام راهبری، مدیریت خطر، کنترل‌های داخلی، سلامت گزارشگری مالی، اثربخشی حسابرسی داخلی، استقلال حسابرس مستقل و اثربخشی حسابرسی مستقل و رعایت قوانین، مقررات و الزامات است (سازمان بورس و اوراق بهادار، ۱۳۹۱). برای تحقق این اهداف، ترکیب و ساختار کمیته حسابرسی اهمیت بسزایی دارد؛ هر چند

1. Woditke & Yeh

2. Hazzaa, Abdullah & Sadaa

در دستورالعمل حاکمیت شرکتی و منشور کمیته حسابرسی سازمان بورس و اوراق بهادار درخصوص ترکیب (مستقل بودن اعضا) و اندازه کمیته حسابرسی (۳ تا ۵ عضو) الزاماتی ایجاد شده است اما ترکیب اعضای کمیته حسابرسی باید به گونه‌ای باشد که منجر به بهبود راهبری شرکتی در سازمان شود و این اطمینان حاصل شود که همه تصمیم‌ها و فعالیت‌های انجام‌شده از سویه و منافع شخصی، عاری است (عظیم^۱، ۲۰۱۲).

چنانچه قبلاً نیز بیان شد کمیته حسابرسی نقش حیاتی در حاکمیت شرکتی، گزارشگری مالی و حسابرسی دارد و مدیریت کارآمد صورت‌های مالی به شدت تحت تأثیر استقلال کمیته حسابرسی است. از نظر پرسونز^۲ (۲۰۰۵)، استقلال اعضای کمیته حسابرسی یعنی آن‌ها هیچ گونه رابطه شخصی یا مالی با سازمان و مدیران اجرایی نداشته باشند؛ زیرا زمانی که اعضای کمیته مستقل هستند، احتمال تقلب و رفتار غیراخلاقی، کمتر وجود دارد. نتایج پژوهش شرفی و همکاران (۱۴۰۲) نشان داد که استقلال اعضای کمیته حسابرسی با کیفیت گزارشگری مالی ارتباط مستقیم و معناداری دارد. کمیته حسابرسی مستقل به ایجاد ارتباط مناسب بین هیئت مدیره، حسابرسان مستقل و حسابرسان داخلی شرکت کمک می‌کند و به عنوان یک عامل بازدارنده مدیریت از زیر پا گذاشتن کنترل‌های داخلی نقش موثری ایفا می‌کند. بنابراین، اعضای مستقل کمیته حسابرسی کمتر تحت تأثیر فشارهای مدیریت قرار می‌گیرند و می‌توانند نظرهای خود را درباره محتوای گزارش حسابرسی صورت‌های مالی با حسابرسان مستقل در میان بگذارند (علی‌خانی و همکاران، ۱۴۰۰). یک کمیته حسابرسی مستقل همچنین می‌تواند نگرش کاری عینی و منصفانه را حفظ کند و به طور موثر بر صورت‌های مالی مدیران نظارت و در صورت نیاز آن را اصلاح کند و از وقوع تقلب مالی جلوگیری کند (لی و تانگکونگ^۳، ۲۰۲۴). اگر کمیته حسابرسی از استقلال کافی برخوردار نباشد، توانایی جلوگیری از رفتار فرصت‌طلبانه مدیریت را ندارد و زمینه‌ای برای مدیریت سود مدیران ایجاد می‌کند (تجویدی و قائم‌پناه، ۱۴۰۰). پژوهش‌های گذشته، اشاره به این موضوع دارد که اعضای کمیته حسابرسی مستقل تحت تأثیر مدیران قرار ندارند و موجب افزایش اعتبار افشای مالی و غیرمالی شرکت می‌شوند و بر سطح افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها اثر مثبتی دارند (عبدی و همکاران، ۱۳۹۹).

1. Azim

2. Persons

3. Li & Tongkong

یکی دیگر از مواردی که درباره کمیته حسابرسی در پژوهش‌های گذشته مورد توجه قرار گرفته است، اندازه کمیته حسابرسی است. نتایج برخی از پژوهش‌ها نشان می‌دهد که وقتی یک کمیته حسابرسی بزرگ است تصمیم‌گیری را کند می‌کند و فرآیند ارتباطات را سخت‌تر می‌کند. با این حال، نتایج برخی از مطالعات دیگر نشان می‌دهد که هرچه کمیته حسابرسی بزرگ‌تر باشد، قدرت، تنوع تخصص و نگرش برای اطمینان از وجود نظارت موثر بیشتر می‌شود که منجر به افزایش افشای داوطلبانه بهتر و موثرتر می‌شود (آدگبوی و همکاران^۱، ۲۰۱۹). نتایج پژوهش علی‌خانی و همکاران (۱۴۰۰) نشان داد که کمیته حسابرسی بزرگ‌تر کارایی بیشتری دارد و اعضای آن قادرند مسئولیت خود را به نحو موثرتری انجام دهند. طبق پژوهش فصیحی و برشد (۱۴۰۲) در میان ویژگی‌های کمیته حسابرسی، اندازه کمیته رابطه معنادار و مستقیمی با میزان افشای خطر شرکت‌ها دارد. یعنی، با افزایش اندازه کمیته حسابرسی شرکت‌ها، افشای خطر در گزارش‌های مالی سالانه افزایش می‌یابد؛ زیرا طبق نظریه نمایندگی با افزایش تعداد اعضای کمیته حسابرسی، حضور افراد متخصص و با تجربه در کمیته بیشتر شده و از طریق ارائه خدمات مشاوره‌ای به هیئت مدیره، احتمال افشای خطر افزایش می‌یابد. نتایج پژوهش الدامن و همکاران (۲۰۱۲) نشان‌دهنده تأثیر مثبت تعداد اعضای کمیته حسابرسی بر عملکرد شرکت است. در همین راستا، نتایج پژوهش باراکو و همکاران^۲ (۲۰۰۶) بیانگر تأثیر مثبت اندازه کمیته حسابرسی بر افشای گزارشگری پایداری و مسئولیت اجتماعی بود. پرسونز (۲۰۱۱) و حزاع و همکاران (۲۰۲۴) معتقدند وجود دست کم ۳ مدیر با تجربه در امور مالی به منظور تشکیل کمیته حسابرسی برای افشای داوطلبانه اخلاقی الزامی است.

در برخی از کشورها، شرکت‌ها ملزم به رعایت تنوع جنسیتی شده‌اند و آن را به عنوان بخشی از بهترین شیوه‌های حاکمیت شرکتی معرفی کرده‌اند. از نظر سلامی و چریف^۳ (۲۰۲۰) زنان نسبت به مردان استانداردهای اخلاقی سخت‌گیرانه‌تری دارند، خطرگریزند و خواستار نظارت شدیدند و مدیران زن کمیته حسابرسی خواستار تلاش بیشتر برای حسابرسی با کیفیت بالاتر هستند. زالاتا و همکاران^۴ (۲۰۱۸) معتقدند انتصاب مدیران زن در کمیته حسابرسی تصمیم‌گیری آگاهانه را تسهیل می‌کند و ارتباط بین اعضای کمیته حسابرسی را بهبود می‌بخشد. تا حدی که این موضوع نظارت دقیق‌تر را به دنبال داشته که باعث کاهش عدم تقارن اطلاعات و

1. Adegboye, Ojeka, Alabi, Alo & Aina

2. Barako, Hancock, & Izan

3. Sellami & Cherif

4. Zalata, Taurigana & Tingbani

محدود کردن استفاده مدیران از اطلاعات داخلی به نفع خود و کاهش فرصت‌طلبی آن‌ها و به دنبال آن افشای عمومی اطلاعات می‌شود. همچنین، حضور زنان در جلسات کمیته حسابرسی موجب همکاری در مذاکرات و به اشتراک گذاشتن بیشتر اطلاعات می‌شود (سلامی و چریف، ۲۰۲۰). بنابراین، تنوع جنسیتی اثربخشی کمیته حسابرسی را از طریق گسترش تخصص، تجربه، علائق، دیدگاه‌ها و خلاقیت بالا می‌برد (زالاتا و همکاران، ۲۰۱۸). افزون بر این، در صورت وجود تنوع جنسیتی در کمیته حسابرسی احتمال به چالش کشیده شدن مدیران عامل بیشتر می‌شود و اعضای کمیته حسابرسی با نظارت بیشتر بر آن‌ها می‌توانند پاسخ‌گویی بهتری نسبت به عملکرد مدیران عامل داشته باشند (سلامی و چریف، ۲۰۲۰). نتایج پژوهش زالاتا و همکاران (۲۰۱۸) بیانگر آن بود که حضور اعضای زن در کمیته حسابرسی به طور قابل توجهی با مدیریت سود کمتر نیز مرتبط است. ناسیتی^۱ (۲۰۱۹) بر این باور است که حضور زنان در سمت‌های راهبردی به واسطه افزایش دامنه مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت، کیفیت گزارشگری پایداری را ارتقاء می‌دهد. همچنین، حضور زنان در کمیته حسابرسی افزایش ارزش شرکت و افشای مناسب گزارشگری پایداری را به دنبال خواهد داشت (آدگبوی و همکاران، ۲۰۱۹).

فرضیه‌های پژوهش

- با توجه به مبانی نظری و پیشینه، فرضیه‌های پژوهش به شرح زیر تدوین و ارائه می‌شود:
۱. تنوع جنسیتی اعضای کمیته حسابرسی بر رابطه بین گزارشگری مالی متقلبانه و گزارشگری پایداری اثر تعدیل‌کنندگی دارد.
 ۲. اندازه کمیته حسابرسی بر رابطه بین گزارشگری مالی متقلبانه و گزارشگری پایداری اثر تعدیل‌کنندگی دارد.
 ۳. استقلال اعضای کمیته حسابرسی بر رابطه بین گزارشگری مالی متقلبانه و گزارشگری پایداری اثر تعدیل‌کنندگی دارد.

روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از بُعد هدف کاربردی و در حوزه پژوهش‌های همبستگی-توصیفی قرار دارد و با رویکرد پس از واقعه از طریق اطلاعات گذشته انجام می‌شود و از نظر نوع داده، ترکیبی

1. Naciti

است. در این پژوهش برای گردآوری داده‌ها از روش اسنادکاوی استفاده شده است. داده‌های مورد نیاز شرکت‌های منتخب با مراجعه به گزارش حسابرس مستقل، گزارش هیئت مدیره، گزارش تفسیری مدیریت، صورت‌های مالی، یادداشت‌های توضیحی و اطلاعیه‌های منتشر شده در تارنمای کدال سازمان بورس و اوراق بهادار جمع‌آوری و از طریق رگرسیون و با استفاده از نرم‌افزار ایویوز نسخه ۱۰ آزمون شده است.

جامعه آماری پژوهش متشکل از کلیه شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس و فرابورس تهران طی دوره ۱۱ ساله در بازه زمانی ۱۴۰۲-۱۳۹۲ است. در پژوهش حاضر از هیچ‌گونه نمونه‌گیری استفاده نشده است و تجزیه و تحلیل بر روی کل جامعه آماری با اعمال این پیش‌فرض‌ها انجام شده است: شرکت قبل از سال ۱۳۹۲ در بورس و فرابورس اوراق بهادار تهران پذیرفته‌شده باشد و نام آن در دوره مورد بررسی از بین شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس و فرابورس اوراق بهادار تهران حذف نشده باشد، در طی دوره مورد بررسی تغییر سال مالی نداشته باشد، به منظور افزایش قابلیت مقایسه‌پذیری اطلاعات، پایان سال مالی آن اسفندماه باشد، اطلاعات مالی و داده‌های مورد رسیدگی مانند اطلاعات پایداری، سود پیش‌بینی شده و اطلاعات مربوط به هیئت مدیره و کمیته حسابرسی در دسترس باشد، جز شرکت‌های هلدینگ، واسطه‌گری مالی، سرمایه‌گذاری، بانک و بیمه نباشد و نماد آن وقفه معاملاتی نداشته باشد.

با توجه به شرایط ذکر شده در بالا، تعداد ۱۱۳ شرکت به روش حذف هدفمند به عنوان نمونه آماری پژوهش در نظر گرفته شد.

جدول ۱ در زیر، خلاصه‌ای از غربالگری تعداد شرکت‌های مورد بررسی را ارائه می‌کند.

جدول ۱. تعداد شرکت‌های عضو نمونه

شرح	بورس	فرابورس	جمع
کل شرکت‌های پذیرفته‌شده	۵۰۲	۴۸۱	۹۸۳
کسر می‌شود: شرکت‌هایی که سال مالی آن‌ها منتهی به ۲۹ اسفند نباشد.	۲۳۷	۲۰۵	۴۴۲
کسر می‌شود: شرکت‌های بیمه، بانک، سرمایه‌گذاری و ...	۵۳	۶۹	۱۲۲
کسر می‌شود: شرکت‌هایی که تغییر سال مالی و توقف عملیاتی داشتند.	۷۵	۱۱	۸۶
کسر می‌شود: شرکت‌هایی که اطلاعات مالی و غیرمالی آن‌ها در دسترس نبود.	۲۴	۱۹۶	۲۱۹
نمونه آماری پژوهش	۱۱۳	۰	۱۱۳

همانطور که اطلاعات مندرج در جدول بالا نشان می‌دهد با توجه به محدودیت‌های اعمال شده هیچ‌یک از شرکت‌های فرابورس در نمونه مورد بررسی قرار نگرفت.

موضوع این پژوهش بررسی اثر تعدیل‌کنندگی ویژگی‌های اعضای کمیته حسابرسی بر رابطه بین گزارشگری مالی متقلبه و گزارشگری پایداری است. بنابراین، ویژگی‌های اعضای کمیته حسابرسی شامل تنوع جنسیتی، اندازه کمیته حسابرسی و استقلال کمیته حسابرسی متغیرهای تعدیلی، گزارش پایداری متغیر وابسته و گزارشگری مالی متقلبه متغیر مستقل پژوهش است. متغیرهای کنترلی پژوهش شامل اهرم مالی، نسبت نقدینگی، اندازه شرکت و بازده دارایی‌ها است.

برای شناسایی شرکت‌های متقلب از غیرمتقلب از روش‌های مختلفی استفاده شده است. استاندارد شماره ۲۴۰ حسابرسی ایران، مسئولیت حسابرس در ارتباط با تقلب در حسابرسی صورت‌های مالی را بیان می‌دارد و وجه تمایز تقلب و اشتباه را عمدی یا غیرعمدی بودن عملی معرفی می‌کند که منجر به تحریف صورت‌های مالی می‌شود. دو تحریف یکی تحریف‌های ناشی از گزارشگری مالی متقلبه و دیگری تحریف‌های ناشی از سوءاستفاده از دارایی‌ها وجود دارد (کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی، ۱۳۹۷). در این پژوهش، از استاندارد مزبور برای تفکیک شرکت‌های متقلب از غیرمتقلب استفاده شده است. علائم وجود تقلب براساس استاندارد ۲۴۰ حسابرسی به این صورت است: (۱) بیش‌نمایی موجودی کالا، (۲) بیش‌نمایی حساب‌ها و اسناد دریافتی، (۳) کسری ذخیره مطالبات مشکوک الوصول، (۴) بیش‌نمایی دارایی‌های ثابت، (۵) کسری استهلاک، (۶) بیش‌نمایی سرمایه‌گذاری‌ها، (۷) بیش‌نمایی درآمدها، (۸) بیش‌نمایی سود، (۹) بیش‌نمایی سود انباشته، (۱۰) کم‌نمایی حساب‌ها و اسناد پرداختی، (۱۱) بدهی‌های احتمالی، (۱۲) کسری ذخیره مالیات، (۱۳) کسری ذخیره مزایای پایان خدمت، (۱۴) کم‌نمایی هزینه‌ها، (۱۵) شناسایی نکردن مطالبات سررسید گذشته، (۱۶) شناسایی نکردن دارایی‌های راکد، (۱۷) مشکلات مربوط به تداوم فعالیت، (۱۸) اشتباه در بکارگیری استانداردهای حسابداری مرتبط با شناسایی، طبقه‌بندی و افشاء. چنانچه علائم گزارشگری مالی متقلبه در بندهای تعدیل گزارش حسابرسی وجود داشته باشد، مقدار آن برابر با یک و در غیر این صورت صفر خواهد بود.

اندازه‌گیری شاخص پایداری، برای سنجش رتبه پایداری شرکت‌ها به تبعیت از پژوهش‌های پیشین (فخاری و همکاران، ۱۳۹۶؛ معصومی، صالح‌نژاد و زیبحی‌زرین‌کلایی، ۱۳۹۷؛ عبدی و

همکاران، ۱۳۹۹) از چک لیست سازمان ابتکار گزارشگری جهانی استفاده شده است. چنانچه هریک از مؤلفه‌های پایداری در گزارش‌ها افشا شده باشد، مطابق پژوهش فخاری و همکاران (۱۳۹۶)، به موارد افشاء شده به صورت کمی یا با جزئیات کامل نمره ۱، به موارد افشاء شده به صورت غیر کمی و در حد دو جمله نمره ۵/۰ و در صورت افشاء نشدن صفر به آن تعلق می‌گیرد. در این پژوهش از چک لیست پایداری پژوهش عبدی و همکاران (۱۳۹۹) برای امتیازدهی بهره گرفته شده است.

متغیرهای تعدیلی این پژوهش شامل تنوع جنسیتی، اندازه و استقلال اعضای کمیته حسابرسی است. به تبعیت از پژوهش سیمینی^۱ (۲۰۲۱) تنوع جنسیتی اعضای کمیته حسابرسی یک متغیر دو وجهی است. به این ترتیب که در صورت حضور زن در کمیته حسابرسی به آن عدد یک و در غیراین صورت به آن صفر تعلق می‌گیرد. اندازه کمیته حسابرسی، تعداد اعضای آن است. استقلال اعضای کمیته حسابرسی بر مبنای درصد اعضای غیرموظف به کل اعضا محاسبه می‌شود.

اهرم مالی، از طریق تقسیم جمع بدهی‌ها به جمع دارایی‌ها محاسبه می‌شود. نتایج پژوهش سونیا و خافید^۲ (۲۰۲۰) و زحمتکش و همکاران (۱۴۰۱) گویای آن است که بین اهرم مالی و رتبه گزارش پایداری رابطه معناداری وجود دارد. نسبت نقدینگی، از تقسیم موجودی نقد بر جمع دارایی‌ها حاصل می‌شود. معصومی و همکاران (۱۳۹۷) و عبدی و همکاران (۱۳۹۹) نشان دادند که رابطه معناداری بین میزان نقدینگی و افشای اطلاعات پایداری وجود دارد. اندازه شرکت، بر اساس لگاریتم ارزش بازار جمع دارایی‌های شرکت محاسبه می‌شود. نتایج پژوهش معصومی و همکاران (۱۳۹۷) و زحمتکش و همکاران (۱۴۰۱) نشان داد که شرکت‌های بزرگ برای مشروعیت بخشیدن به کسب و کار خود افشای بیشتری در مورد گزارشگری پایداری دارند. یکی از چالش‌ها در بررسی پژوهش‌ها این است که شرکت‌های بزرگ با شرکت‌های کوچک مقایسه می‌شوند. بنابراین، برای کنترل اثر این قبیل موارد در رابطه رگرسیونی از اندازه شرکت به عنوان متغیر کنترلی استفاده شده است. بازده دارایی‌ها، که برابر است با سودخالص تقسیم بر ارزش بازار شرکت در پایان دوره مالی. توانایی تحصیل سود و بازده کافی سرمایه‌گذاری، معیار سلامت مالی و مدیریت موثر شرکت است و تأثیر معناداری بر افشای گزارشگری پایداری دارد (عبدی و همکاران، ۱۳۹۹).

1. Cimini

2. Sonia & Khafid

یافته‌های پژوهش

خلاصه آمار توصیفی متغیرهای پژوهش در جدول ۲ در زیر ارائه شده است.

جدول ۲. آماره‌های توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیر	سازه	میانگین	میانه	بیشینه	کمینه	انحراف استاندارد	کشیدگی	چولگی
گزارشگری پایداری	گزارشگری پایداری	۳۷/۴۲	۳۶	۶۵	۱۱	۶/۱۳	-۰/۷۵۲	۰/۵۴۲
گزارشگری مالی متقلبانه	گزارشگری مالی متقلبانه	۰/۲۸	۰	۱	۰	۰/۵۶	-۰/۹۳۷	۱/۱۲
ویژگی‌های اعضای کمیته حسابرسی	اندازه	۳/۷۲	۳	۵	۳	۰/۶۲	۳/۲۵	۲/۴۸۲
	استقلال	۰/۷۳	۰/۷	۱	۰	۰/۱۵۴	۰/۲۱۵	-۱/۰۵۶
	تنوع جنسیتی	۰/۱۷۸	۰	۱	۰	۰/۳۷۸	۰/۹۸۵	۱/۷۲۷
متغیرهای کنترلی	بازده دارایی‌ها	۰/۶۴۲	۰/۰۶۷	۴۳/۷۶۶	-۴۰/۰۳۲	۴/۰۴۵	۶۰/۷۶	۵/۱۳۹
	اندازه شرکت	۱۲/۸۷	۱۲/۹۷۸	۱۵/۴۱۵	۱۱/۲۲۲	۰/۸۱۹	-۰/۳۵۴	۰/۲۸۱
	اهرم مالی	۰/۵۴۲	۰/۵۱۴	۱/۵۱۴	۰/۰۲۶	۰/۲۱۲	۰/۴۶۷	۰/۲
	نسبت نقدینگی	۰/۰۴۵	۰/۰۲۷	۰/۴۷	۰	۰/۰۴۲	۸/۹۲۳	۲/۴۰۵

همانطور که جدول ۲ نشان می‌دهد شاخص میانگین برای متغیر گزارشگری پایداری و گزارشگری مالی متقلبانه، به ترتیب، برابر با ۳۷/۴۲ و ۰/۲۸ است. با عنایت به اینکه میانه گزارشگری پایداری ۳۶ است، شرکت‌های نمونه از لحاظ گزارشگری پایداری در سطح مناسبی هستند و بیشتر شرکت‌ها گزارشگری مالی متقلبانه نداشته‌اند. مقدار بیشینه اندازه کمیته حسابرسی ۵ و مقدار کمینه آن برابر با ۳ است. میانه و میانگین استقلال کمیته حسابرسی، به ترتیب، برابر با ۰/۷۳ و ۰/۷ است. همچنین، نتایج نشان می‌دهد که در حدود ۱۸ درصد از شرکت‌ها، زنان در میان اعضای کمیته حسابرسی حضور دارند.

با توجه به کمینه متغیر بازده دارایی‌ها که برابر با -۴۰/۰۳۲ است، در برخی از مشاهدات شرکت‌ها زیان داشته‌اند. میانگین و میانه اندازه شرکت، به ترتیب، برابر با ۱۲/۸۷ و ۱۲/۹۷۸ بوده

و نشان‌دهنده آن است که شرکت‌های عضو نمونه تقریباً همگن و در حد متوسط هستند. میانگین نسبت نقدینگی با نمایش عدد ۰/۰۴۵ توضیح‌دهنده آن است که موجودی نقد شرکت‌ها به طور متوسط در حدود ۴ درصد از دارایی‌های آنان را تشکیل می‌دهد. همچنین، میانگین اهرم مالی بازگوکننده آن است که ۵۴/۲ درصد دارایی‌های شرکت‌ها از طریق بدهی‌ها تأمین مالی شده است.

بررسی پایایی (ایستایی) متغیرهای پژوهش

نتایج آزمون بررسی پایایی متغیرهای پژوهش در جدول ۳ در زیر ارائه شده است.

جدول ۳. بررسی پایایی (ایستایی) متغیرهای پژوهش

متغیر	آزمون لوین و همکاران		آزمون ایم و همکاران		آزمون واحد فیشر	
	آماره	سطح معناداری	آماره	سطح معناداری	آماره	سطح معناداری
گزارشگری پایداری	-۳/۶۶۵۱	۰/۰۰۰۰	۶/۴۲	۰/۰۰۰	-۸۳/۲۶	۰/۰۰۱
گزارشگر مالی متقلبان	-۱۰/۲۹۲۲	۰/۰۰۰۰	-۴/۵۷	۰/۰۰۰	-۴۲/۹۱	۰/۰۰۰
اندازه کمیته حسابرسی	-۲/۹۲۵۳	۰/۰۰۱۵	-۵/۰۲	۰/۰۸	-۷۰/۹۱	۰/۰۰۷۱
تنوع جنسیتی اعضای کمیته حسابرسی	-۸/۸۳۵۶	۰/۰۰۰۰	-۱/۷۸	۰/۰۱۰۲	-۹۴/۶۸	۰/۰۰۴
استقلال اعضای کمیته حسابرسی	-۲/۶۰۲۴	۰/۰۰۳۶	-۰/۴۷	۰/۰۰۶	-۷۶/۵۶	۰/۰۰۳۱
اندازه شرکت	-۸/۹۵۴۳	۰/۰۰۰۰	-۳/۳۷	۰/۰۰۰	-۵۳/۳۴	۰/۰۰۰
بازده دارایی‌ها	-۲۱/۴۶۶۳	۰/۰۰۰۰	-۱/۲۵	۰/۰۰۰	-۳۷/۴۳	۰/۰۰۰
اهرم مالی	-۷/۴۲۰۷	۰/۰۰۰۰	-۸/۷۴	۰/۰۰۴	-۷۲/۳۶	۰/۰۰۶
نسبت نقدینگی	-۵/۶۳۹۷	۰/۰۰۰۰	-۴/۶۴	۰/۰۰۰	-۵۸/۱۲	۰/۰۰۰

نتایج مندرج در جدول ۳ (سطح معناداری ۵ درصد) از طریق آزمون لوین و همکاران، ایم و همکاران و واحد فیشر بیانگر پایایی تمام متغیرهای پژوهش است.

آزمون نرمال بودن (جارتک-برا)

نتایج بررسی نرمال بودن متغیرهای پژوهش از طریق آزمون جارتک-برا در جدول ۴ در زیر ارائه شده است.

جدول ۴. خلاصه نتایج آزمون چارک-برا

متغیر	آماره آزمون	سطح معناداری
گزارشگری پایداری	۵۶/۲۱	۰/۰۰۰
گزارشگر مالی متقلبان	۲۳۹/۱۵	۰/۰۰۰
اندازه کمیته حسابرسی	۲۱/۳۲	۰/۰۰۰
تنوع جنسیتی اعضای کمیته حسابرسی	۶۰۵/۱۱	۰/۰۰۰
استقلال اعضای کمیته حسابرسی	۶۷۷/۱۲	۰/۰۰۰
اندازه شرکت	۲۱/۳۴	۰/۰۰۰
بازده دارایی‌ها	۱۷۵/۷۱	۰/۰۰۰
اهرم مالی	۱۷/۲۳	۰/۰۰۰
نسبت نقدینگی	۵۴/۷۶	۰/۰۰۰

مطابق با نتایج مندرج در جدول ۴، احتمال آماره چارک-برا برای کلیه متغیرها کمتر از ۵ درصد است و توزیع نرمال ندارد. در این بخش ذکر چند نکته حائز اهمیت است. اول، متغیرهای مزبور به دلیل اندازه‌گیری به صورت صفر و یک و یا گسسته نرمال نشده است. دوم، در داده‌های ترکیبی (پنل) شرط نرمال بودن الزامی نیست. سوم، زمانی که تعداد مشاهدات کافی باشد، نرمال نبودن متغیرها خللی در تحلیل ایجاد نخواهد کرد. چهارم، با استفاده از قانون حد مرکزی (نزدیک بودن مقدار میانه و میانگین متغیرهای پژوهش در جدول آمار توصیفی) می‌توان فرض را بر نرمال بودن متغیرها گذاشت.

آزمون ناهمسانی واریانس باقی‌مانده‌ها

نتایج بررسی ناهمسانی واریانس باقی‌مانده‌ها از طریق آزمون نسبت درست‌نمایی در جدول ۵ در زیر ارائه شده است.

جدول ۵. آزمون نسبت درست‌نمایی

الگو	آماره آزمون	احتمال آماره
۱	۵۳۰/۲۷	۰/۰۰۰۰
۲	۵۱۸/۴۷	۰/۰۰۰۰
۳	۵۳۴/۱۲	۰/۰۰۰۰

نتایج آزمون نسبت درست‌نمایی برای سنجش فرض ناهمسانی واریانس باقی‌مانده‌ها در جدول ۵ نشان‌دهنده رد فرض وجود همسانی واریانس است. در این حالت نمی‌توان از رویکرد حداقل مربعات معمولی برای تخمین الگوهای پژوهش استفاده کرد. بنابراین، برای رفع مشکل ناهمسانی واریانس باقی‌مانده از رویکرد حداقل مربعات تعمیم‌یافته استفاده شده است.

آزمون تشخیصی F لیمر و هاسمن

نتایج بررسی تشخیصی از طریق آزمون‌های F لیمر و هاسمن در جدول ۶ در زیر ارائه شده است.

جدول ۶. آزمون F لیمر و هاسمن

الگوی رگرسیونی	آزمون F لیمر	سطح معناداری	نتیجه	آزمون هاسمن	سطح معناداری	نتیجه
۱	۶/۷۹۵۲	۰/۰۰۰	تابلویی	۱۳/۵۱۸	۰/۰۰۰	اثرهای ثابت
۲	۵/۴۷۹۳	۰/۰۰۰	تابلویی	۱۴/۶۲۷	۰/۰۳۱	اثرهای ثابت
۳	۷/۴۶۲۷	۰/۰۰۰	تابلویی	۱۴/۷۲۴	۰/۰۰۱	اثرهای ثابت

طبق جدول ۶، نتایج آزمون F لیمر بیانگر آن است که روش داده‌های تابلویی برای کلیه الگوهای پژوهش پذیرفته می‌شود و با توجه به نتایج آزمون هاسمن در خصوص این الگوها که کمتر از ۵ درصد است، از روش اثرهای ثابت برای تخمین و تجزیه و تحلیل الگوهای رگرسیونی استفاده شده است.

آزمون فرضیه‌های پژوهش

فرضیه اول

نتایج آزمون فرضیه اول پژوهش در جدول ۷ در زیر ارائه شده است.

جدول ۷. نتایج آزمون فرضیه اول پژوهش

$\text{Sustainability} = \beta_0 + \beta_1 \text{Fraud}_{i,t} + \beta_2 \text{CGender}_{i,t} + \beta_3 \text{Fraud}_{i,t} \times \text{CGender}_{i,t} + \beta_4 \text{Size}_{i,t} + \beta_5 \text{Lev}_{i,t} + \beta_6 \text{Liquidity}_{i,t} + \beta_7 \text{ROE}_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$				
متغیر	ضرائب	خطای استاندارد	آماره t	سطح معناداری
گزارشگری مالی متقلبانه	-۲/۳۴	۰/۴۰	-۶/۰۲	۰/۰۰۰
تنوع جنسیتی اعضای کمیته حسابرسی	۱/۳۲	۰/۵۲	۱/۷۲	۰/۰۲۷
تنوع جنسیتی اعضای کمیته حسابرسی* گزارشگری مالی متقلبانه	-۲/۲۳	۱/۱۹۳	-۲/۱۲۶	۰/۰۳۳
اندازه شرکت	۹/۲۳	۰/۲۳	۴۰/۰۵	۰/۰۰۰
اهرم مالی	۰/۲۴۶	۰/۸۹۶	۰/۲۷۴	۰/۷۸۳
نسبت نقدینگی	-۱۱/۶۲	۴/۱	-۲/۸۳	۰/۰۰۴
بازده دارایی‌ها	۰/۰۱۲	۰/۰۴۹	۰/۲۴۹	۰/۸۰۳
مقدار ثابت	۴/۲۶	۱/۰۲	۲۷/۸۵	۰/۰۰۰
ضریب تعیین	ضریب تعیین تعدیل شده	آماره دوربین- واتسون	آماره F	سطح معناداری
۰/۶۱۳	۰/۶۱۱	۲/۴۶	۲۵۵/۲۱	۰/۰۰۰

طبق نتایج مندرج در جدول ۷ سطح معناداری برای مقدار ثابت و متغیرهای گزارشگری مالی متقلبانه، تنوع جنسیتی اعضای کمیته حسابرسی، تنوع جنسیتی اعضای کمیته حسابرسی در تعامل با گزارشگری مالی متقلبانه، اندازه شرکت و نسبت نقدینگی کمتر از ۵٪ است و اثر منفی و تعدیلی معناداری در سطح ۹۵ درصد بر رابطه بین گزارشگری مالی متقلبانه و گزارشگری پایداری دارد. ضریب برآورد شده برای متغیرهای گزارشگری متقلبانه و تنوع جنسیتی اعضای کمیته حسابرسی در تعامل با گزارشگری متقلبانه، به ترتیب، برابر با ۲/۳۴- و ۲/۲۳- و معنادار است. بنابراین، ضریب برآوردی تنوع جنسیتی اعضای کمیته حسابرسی در تعامل با گزارشگری متقلبانه کمتر از ضریب گزارشگری متقلبانه است که این کاهش ضریب، بیانگر اثر تعدیل‌کنندگی تنوع جنسیتی اعضای کمیته حسابرسی گزارشگری متقلبانه بر رابطه بین گزارشگری متقلبانه و گزارشگری پایداری است. هم‌چنین، ضریب تعیین تعدیل شده قادر است به میزان ۶۰/۱۱ درصد تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهد. به این ترتیب، فرضیه اول پژوهش پذیرفته می‌شود.

فرضیه دوم

نتایج آزمون فرضیه دوم پژوهش در جدول ۸ در زیر ارائه شده است.

جدول ۸. نتایج آزمون فرضیه دوم پژوهش

Sustainability = $\beta_0 + \beta_1 \text{Fraud}_{i,t} + \beta_2 \text{CNum}_{i,t} + \beta_3 \text{Fraud}_{i,t} \times \text{CNum}_{i,t} + \beta_4 \text{Size}_{i,t} + \beta_5 \text{Lev}_{i,t} + \beta_6 \text{Liquidity}_{i,t} + \beta_7 \text{ROE}_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$				
متغیر	ضرایب	خطای استاندارد	آماره t	سطح معناداری
گزارشگری مالی متقلبانه	-۲/۸۴	۱/۰۷	-۱/۴۷	۰/۰۳۱
اندازه کمیته حسابرسی	-۱/۵۴	۰/۱۷۲	-۱/۹۸	۰/۰۳۷
اندازه کمیته حسابرسی * گزارشگری مالی متقلبانه	-۱/۱۶۵	۰/۴۵۹	-۱/۳۱۳	۰/۰۵۲
اندازه شرکت	۹/۳۰۴	۰/۲۱۶	۳۹/۴۹	۰/۰۰۰
اهرم مالی	۰/۱۴۲	۰/۸۶	۰/۱۸۴	۰/۸۵
نسبت نقدینگی	-۱۱/۸۷	۴/۰۶۲	-۳/۰۲	۰/۰۰۲
بازده دارایی‌ها	۰/۰۲۸	۰/۰۴۹	۰/۵۶	۰/۵۷
مقدار ثابت	۵/۶۱	۳/۱۳	۲۷/۲۸	۰/۰۰۰
ضریب تعیین	ضریب تعیین تعدیل شده	آماره دوربین- واتسون	آماره F	سطح معناداری
۰/۶۱۵	۰/۶۱۳	۲/۴۵	۲۵۵/۲۵	۰/۰۰۰

طبق نتایج مندرج در جدول ۸، سطح معناداری برای مقدار ثابت و متغیرهای گزارشگری مالی متقلبانه، اندازه کمیته حسابرسی، اندازه کمیته حسابرسی در تعامل با گزارشگری مالی متقلبانه، اندازه شرکت و نسبت نقدینگی کمتر از ۵٪ است و اثر منفی و تعدیلی معناداری در سطح ۹۵ درصد بر رابطه بین گزارشگری مالی متقلبانه و گزارشگری پایداری دارد. ضریب برآورد شده برای متغیرهای گزارشگری متقلبانه و اندازه کمیته حسابرسی در تعامل با گزارشگری متقلبانه، به ترتیب، برابر با -۲/۸۴ و -۱/۱۶۵ و معنادار است. بنابراین، ضریب برآوردی اندازه کمیته حسابرسی در تعامل با گزارشگری متقلبانه کمتر از ضریب گزارشگری متقلبانه است که این کاهش ضریب، بیانگر اثر تعدیل‌کنندگی اندازه کمیته حسابرسی گزارشگری متقلبانه بر رابطه بین گزارشگری متقلبانه و گزارشگری پایداری است. هم‌چنین، ضریب تعیین تعدیل شده قادر است به میزان ۶۰/۱۳ درصد تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهد. به این ترتیب، فرضیه دوم پژوهش پذیرفته می‌شود.

فرضیه سوم

نتایج آزمون فرضیه سوم پژوهش در جدول ۹ در زیر ارائه شده است.

جدول ۹. نتایج آزمون فرضیه سوم پژوهش

$\text{Sustainability} = \beta_0 + \beta_1 \text{Fraud}_{i,t} + \beta_2 \text{CInd}_{i,t} + \beta_3 \text{Fraud}_{i,t} \times \text{CInd}_{i,t} + \beta_4 \text{Size}_{i,t} + \beta_5 \text{Lev}_{i,t} + \beta_6 \text{Liquidity}_{i,t} + \beta_7 \text{ROE}_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$				
متغیر	ضرائب	خطای استاندارد	آماره t	سطح معناداری
گزارشگری مالی متقلبانه	-۲/۲۰۵	۲/۳۸	-۱/۹۲	۰/۰۲۱
استقلال اعضای کمیته حسابرسی	۳/۰۰۳	۱/۵۴	۱/۹۴	۰/۰۴۱
استقلال اعضای کمیته حسابرسی* گزارشگری مالی متقلبانه	-۱/۱۰۳	۳/۱۸	-۱/۰۵۴	۰/۰۵۶
اندازه شرکت	۹/۱۹	۰/۲۳	۳۹/۴۷	۰/۰۰۰
اهرم مالی	۰/۰۵۲	۰/۲۱۴	۰/۳۲۸	۰/۷۴
نسبت نقدینگی	-۱۲/۰۷	۴/۱۷	-۲/۸۹	۰/۰۰۴
بازده دارایی‌ها	۰/۰۲۲	۰/۰۵۰۴	۰/۴۴۸	۰/۶۵۳
مقدار ثابت	۳/۷۹	۳/۲۹	۲۵/۴۱	۰/۰۰۰
ضریب تعیین	ضریب تعیین تعدیل شده	آماره دوربین - واتسون	آماره F	سطح معناداری
۰/۶۱۳	۰/۶۰۹	۲/۴۵	۲۵۷/۹۵	۰/۰۰۰

طبق نتایج مندرج در جدول ۹ سطح معناداری برای مقدار ثابت و متغیرهای گزارشگری مالی متقلبانه، استقلال اعضای کمیته حسابرسی و استقلال اعضای کمیته حسابرسی در تعامل با گزارشگری مالی متقلبانه کمتر از ۱۰٪ است و اثر منفی و تعدیلی معناداری در سطح ۹۰ درصد بر رابطه بین گزارشگری مالی متقلبانه و گزارشگری پایداری دارد. ضریب برآورد شده برای متغیرهای گزارشگری متقلبانه و استقلال اعضای کمیته حسابرسی در تعامل با گزارشگری متقلبانه، به ترتیب، برابر با ۲/۲۰۵ و -۱/۱۰۳ و معنادار است. هم‌چنین، ضریب برآوردی استقلال اعضای کمیته حسابرسی در تعامل با گزارشگری متقلبانه کمتر از ضریب گزارشگری متقلبانه است که این کاهش ضریب، بیانگر اثر تعدیل‌کنندگی استقلال اعضای کمیته حسابرسی گزارشگری متقلبانه بر رابطه بین گزارشگری متقلبانه و گزارشگری پایداری است. هم‌چنین،

ضریب تعیین تعدیل شده قادر است به میزان $60/09$ درصد تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهد. به این ترتیب، فرضیه سوم پژوهش پذیرفته می‌شود.

بحث و نتیجه‌گیری

شرکت‌های بزرگ سعی می‌کنند تا از طریق مشارکت در فعالیت‌های پایداری به کسب و کار خود مشروعیت بخشیده و از طریق افشاء، این موضوع را به سایرین نشان دهند (مهدوی و همکاران، ۱۳۹۴ و معصومی و همکاران، ۱۳۹۷). برخی از شرکت‌ها نیز برای این که نشان دهند درگیر فعالیت‌های متقلبانه نیستند، به فعالیت‌های پایداری اهمیت بیشتری می‌دهند (شاهین و چانکایا، ۲۰۲۰). یکی از اهداف توسعه پایدار شرکت‌ها، شفافیت و ارائه درست بُعد مالی است؛ زیرا با جلوگیری از تقلب، فساد و رانت، از منافع ذینفعان به صورت مناسب دفاع می‌کند. نتایج پژوهش مهدوی و صادقی (۱۴۰۲) نشان داد که با افزایش گزارشگری مالی متقلبانه از سطح افشای اطلاعات پایداری، که نوعی گزارش در باره اعمال اخلاقی مالی و غیرمالی شرکت است، کاسته شده و مدیران متقلب اطلاعات کم‌تری از فعالیت‌ها و عملکرد خود افشاء می‌کنند. چنانچه بیان شد وظیفه کمیته حسابرسی حصول اطمینان از تلاش مدیران برای رسیدن به اهداف شرکت و ایمن‌سازی منافع شرکت و بهبود عملکرد مالی آن است. همچنین، کمیته حسابرسی به عنوان جزئی از حاکمیت شرکتی وظیفه نظارت بر فرآیند گزارشگری و محدود کردن رفتار فرصت‌طلبانه احتمالی مدیران را بر عهده دارد و با توجه به اختیارات و مسئولیت‌های خود می‌تواند محرک اصلی پایداری شرکتی نیز باشد.

نتایج این پژوهش نشان داد که ویژگی‌های اعضای کمیته حسابرسی شامل سه شاخص تنوع جنسیتی، اندازه و استقلال بر رابطه بین گزارشگری مالی متقلبانه و گزارشگری پایداری اثر تعدیلی منفی و معنادار دارد و آن را تشدید می‌کند. یعنی، با ورود متغیر تعدیلی تنوع جنسیتی در تعامل با گزارشگری متقلبانه به الگو، شدت رابطه بین گزارشگری مالی متقلبانه و پایداری افزایش پیدا می‌کند. از این‌رو، حضور اعضای زن در کمیته حسابرسی به اثربخشی بیشتر حاکمیت شرکتی کمک کرده و با نظارت بیشتر و سخت‌گیرانه‌تر با همکاری سایر اعضای کمیته حسابرسی از گزارشگری مالی متقلبانه احتمالی جلوگیری کرده و به دنبال آن سطح گزارشگری پایداری افزایش یافته و به تبع آن کیفیت گزارشگری مالی نیز ارتقاء پیدا می‌کند. با توجه به

یافته‌های پژوهش می‌توان ادعا کرد که تنوع جنسیتی منجر به افزایش جریان اطلاعاتی و بهبود تصمیم‌گیری می‌شود.

یافته‌های پژوهش همچنین نشان داد که ضریب متغیر تعدیلی اندازه کمیته حسابرسی در تعامل با گزارشگری متقلبان و ضریب متغیر تعدیلی استقلال کمیته حسابرسی در تعامل با گزارشگری متقلبان منفی است. به این معنا که با افزایش تعداد اعضای کمیته حسابرسی و افزایش استقلال کمیته حسابرسی، گزارشگری مالی متقلبان کاهش یافته و گزارشگری پایداری افزایش پیدا کرده و در نتیجه کیفیت گزارشگری مالی نیز بهبود می‌یابد. بنابراین، با افزایش تعداد اعضای کمیته حسابرسی، کمیته از سرمایه انسانی بیشتر و آگاه‌تر برخوردار می‌شود و گزارش‌های مالی با کیفیت‌تری ارائه خواهد شد. افزایش تعداد اعضای کمیته حسابرسی، افزایش حضور افراد متخصص و با تجربه در کمیته حسابرسی را در بردارد و با ارائه خدمات مشاوره‌ای بهتر به هیئت مدیره، افشای خطرهای نیز بیشتر می‌شود. چنانچه قبلاً بیان شد اعضای کمیته حسابرسی مستقل تحت تأثیر مدیران قرار ندارند و موجب افزایش اعتبار افشای مالی و غیرمالی شرکت می‌شوند و بر سطح افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها نیز اثر مثبتی دارند. نتایج این فرضیه‌ها با نتایج پژوهش‌های باراکو و همکاران (۲۰۰۶)، الدامن و همکاران (۲۰۱۲)، زالاتا و همکاران (۲۰۱۸)، آدگبوی و همکاران (۲۰۱۹)، عبدی و همکاران (۱۳۹۹)، سلامی و چریف (۲۰۲۰)، شرفی و همکاران (۱۴۰۲) و لی و تانگکونگ (۲۰۲۴) از جنبه‌های مختلف ویژگی‌های کمیته حسابرسی و گزارشگری پایداری مطابقت دارد.

گزارشگری مالی با کیفیت، تأثیر بسزایی بر تصمیم‌گیری ذینفعان گزارش‌های مالی دارد (سام‌دلیری و همکاران، ۱۴۰۲). بنابراین، بر اساس نتایج این پژوهش به استفاده‌کنندگان درون‌سازمانی گزارش‌ها مانند مدیران شرکت‌ها پیشنهاد می‌شود که در هنگام انتخاب و انتصاب اعضای کمیته حسابرسی به موضوع حضور زنان در کمیته، استقلال و اندازه کمیته توجه داشته باشند تا گزارش‌های آنان از کیفیت لازم و کافی برخوردار باشد. به سازمان بورس و اوراق بهادار پیشنهاد می‌شود که موضوع تجدیدنظر در منشور کمیته حسابرسی آن سازمان را به منظور در نظر گرفتن مشوق‌هایی برای شرکت‌هایی که در کمیته حسابرسی آنان زنان حضور دارند و نیز تغییراتی در خصوص اندازه کمیته حسابرسی شرکت‌ها، با توجه به میزان درآمد فروش آن‌ها

و یا میزان دارایی‌های آن‌ها، و همچنین اندیشیدن تمهیدات لازم برای اعمال مجازات‌هایی برای شرکت‌هایی که ممکن است برخی از اعضای کمیته حسابرسی آن‌ها از استقلال کافی برخوردار نباشد را در دستور کار خود قرار دهد. به سرمایه‌گذاران، تحلیل‌گران مالی بازار سرمایه و سایرین پیشنهاد می‌شود که در هنگام اتخاذ تصمیم‌های سرمایه‌گذاری به ترکیب اعضای کمیته حسابرسی شرکت‌ها و اندازه آن نیز توجه کنند. به تدوین‌کنندگان الزامات قانونی و استانداردها مانند سازمان حسابرسی، پیشنهاد می‌شود در هنگام تدوین الزامات قانونی و استانداردها نتایج این پژوهش را در خصوص ترکیب و اندازه کمیته حسابرسی مورد توجه قرار دهند. پیشنهاد می‌شود پژوهشگران در پژوهش‌های آینده، در ادامه این پژوهش، این موارد را در اولویت قرار دهند: ۱. بررسی تأثیر میزان تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی بر رابطه بین گزارشگری مالی متقربانه و گزارشگری پایداری و ۲. بررسی تأثیر حسابدار رسمی بودن اعضای کمیته حسابرسی بر رابطه بین گزارشگری مالی متقربانه و گزارشگری پایداری.

این پژوهش با محدودیت‌هایی شامل افشا اطلاعات پایداری فقط به وسیله شرکت‌های تولیدی و عدم تشکیل کمیته حسابرسی برخی از شرکت‌های پذیرفته شده در بورس و فرابورس اوراق بهادار تهران از ابتدا بازه زمانی دوره مورد بررسی، مواجه بوده است.

ملاحظات اخلاقی

حامی مالی: مقاله حامی مالی ندارد.

مشارکت نویسندگان: تمام نویسندگان در آماده‌سازی مقاله مشارکت داشته‌اند.

تعارض منافع: بنا بر اظهار نویسندگان در این مقاله هیچ گونه تعارض منافی وجود ندارد.

تعهد کپی‌رایت: طبق تعهد نویسندگان حق کپی‌رایت رعایت شده است.

منابع

- احمدی، شیما و رحمانی، علی (۱۴۰۲). چالش‌ها، انگیزه‌ها و فرصت‌های صنعت بورس ایران به جهت گزارشگری پایداری و پایداری رویه‌ها. *حسابداری و منافع اجتماعی*، ۱۳(۲)، ۱۶۸-۱۲۷.
- بابائی، فاطمه؛ رحمانی، علی؛ همایون، سعید؛ و امین، وحید (۱۴۰۰). رابطه بین عملکرد پایداری شرکتی و ارزش شرکت: با تأکید بر نقش امتیاز افشا و اندازه شرکت. *دانش حسابداری*، ۱۲(۳)، ۲۷-۱.
- بولو، قاسم؛ برزیده، فرخ؛ الهیاری ابهری، حمید (۱۳۹۹). الگویی برای ارزیابی خطر تقلب در حسابرسی صورت‌های مالی. *دانش حسابداری*، ۱۱(۴۳)، ۴۵-۲۵.
- تجویدی، الناز؛ و قائم‌پناه، محسن (۱۴۰۰). ویژگی‌های کمیته حسابرسی و مدیریت سود. *تحقیقات حسابداری و حسابرسی*، ۱۳(۴۹)، ۱۷۴-۱۵۵.
- جعفری جم، حسین؛ علی‌عسکری، فائزه؛ و زارعی، حمید (۱۳۹۸). عملکرد مالی و ارزش شرکت‌ها: نقش افشای اطلاعات پایداری. *دانش حسابداری مالی*، ۶(۳)، ۲۴۲-۲۱۵.
- حجازی، رضوان؛ و مختاری‌نژاد، حمیدرضا (۱۳۹۶). رابطه ساختار حاکمیت شرکتی با احتمال گزارشگری مالی متقلبان. *حسابداری/ارزشی و رفتاری*، ۲(۳)، ۶۰-۳۳.
- زحمتکش، زینب؛ شهرستانی، سهیلا؛ و حسینی‌پور، مهدیه‌السادات (۱۴۰۱). تأثیر خودشیفتگی و ویژگی‌های مدیران بر سطح افشای گزارشگری پایداری شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. *رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری*، ۶(۲۳)، ۱۳۰۸-۱۲۸۴.
- سازمان بورس و اوراق بهادار. (۱۳۹۱). منشور کمیته حسابرسی. سایت سازمان بورس اوراق بهادار.
- سام‌دلیری، بهنام؛ آذین‌فر، کاوه؛ نبوی‌چاشمی، سید علی؛ و پورعلی، محمدرضا (۱۴۰۲). تبیین مؤلفه‌های پیش‌برنده و بازدارنده اجتماعی شرکت‌ها جهت ارتقاء کیفیت صورت‌های مالی. *پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی*، ۱۵(۱)، ۲۳۸-۲۱۱.
- شرفی، حسن؛ پاک‌مرام، عسگر؛ و خداداده‌ی‌شاملو، ناصر (۱۴۰۲). ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی با تأکید بر استقلال هیئت مدیره. *چشم‌انداز حسابداری و مدیریت*، ۶(۸۰)، ۸۹-۶۹.
- عبدی، مصطفی؛ همایون، سعید؛ و کاظمی‌علوم، مهدی (۱۳۹۹). بررسی تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر سطح گزارشگری پایداری. *حسابداری/ارزشی و رفتاری*، ۵(۹)، ۳۶۹-۳۳۵.
- علی‌خانی، رضیه؛ مران‌جوری، مهدی؛ و داوودی، سمانه (۱۴۰۰). ویژگی‌های کمیته حسابرسی و خوانایی گزارش حسابرسی. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۸(۱)، ۱۰۱-۸۰.

فخاری، حسین، ملکیان، اسفندیار، و جفایی رهنی، منیر (۱۳۹۶). تبیین و رتبه‌بندی مؤلفه‌ها و شاخص‌های گزارشگری زیست محیطی، اجتماعی و راهبری شرکتی به روش تحلیل سلسله مراتبی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار. *حسابداری ارزشی و رفتاری*، ۲(۴)، ۱۵۳-۱۸۷.

فروغی، داریوش؛ حمیدیان، نرگس؛ و بهرامی، فاطمه. (۱۴۰۱). تأثیر مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها بر گزارشگری مالی متقلبان. *دانش حسابداری مالی*، ۹(۱)، ۱-۲۷.

فصیحی، ستاره؛ و برشد، رضوان. (۱۴۰۲). افشای خطر شرکت‌ها با تأکید بر تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی. *پژوهش‌های تجربی حسابداری*، ۱۳(۴۷)، ۱۷۹-۱۹۸.

معصومی، سید رسول؛ صالح‌نژاد، سید حسن؛ و زیجی‌زرین‌کلایی، علی (۱۳۹۷). شناسایی متغیرهای مؤثر بر میزان گزارشگری پایداری شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. *دانش حسابرسی*، ۱۸(۷۰)، ۱۹۵-۲۲۱.

مهدوی، غلامحسین؛ دریائی، عباسعلی، علی‌خانی، رضیه؛ و مران‌جوری، مهدی (۱۳۹۴). بررسی رابطه‌ی بین ارزش شرکت، نوع صنعت و سودآوری با افشای اطلاعات زیست‌محیطی و اجتماعی. *پژوهش‌های تجربی حسابداری*، ۵(۱۵)، ۸۷-۱۰۳.

مهدوی، غلامحسین؛ و صادقی، مینا (۱۴۰۲). بررسی تأثیر تعدیلی راهبرد تجاری بر رابطه بین گزارشگری مالی متقلبان و پایداری. *دانش حسابداری مالی*، ۱۰(۲)، ۶۷-۹۶.

مهدوی، غلامحسین؛ و ماهر، محمدهادی (۱۳۹۲). بررسی نگرش مدیران نسبت به کیفیت گزارش‌های مالی ارائه‌شده (مورد مطالعه: دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی استان فارس). *حسابداری سلامت*، ۲(۱)، ۷۸-۹۶.

مهربانی‌پور، محمدرضا، و نوری‌زاده، زهره. (۱۳۹۷). بررسی ارتباط بین ساختار راهبری شرکتی و احتمال گزارشگری مالی متقلبان شرکت‌ها. *تحقیقات حسابداری و حسابرسی*، ۴۰، ۴۳-۵۸.

کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی (۱۳۹۷). *اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی: استانداردهای حسابرسی*. سازمان حسابرسی.

References

- Abdi, M; Homayoun, S; & Kazemi Aoloum, M. (2020). Investigating the effect of audit committee characteristics on sustainability reporting level. *Journal of Value and Behavioral Accounting*, 5 (9), 335-369. (In Persian)
- Adegboye, A; Ojeka, S; Alabi, O; Alo, U; & Aina, A. (2019). Audit committee characteristics and sustainability performance in Nigerian listed banks. *Business: Theory and Practice*, 21 (2), 469-476.
- Ahmadi, S; & Rahmani, A. (2023). Motivations and opportunities of the Iranian exchange industry in order to issue sustainability reports and sustainability of procedures. *Accounting and Social Interests*, 13 (2), 127-168. (In Persian)

- Aldamen, H; Duncan, K; Kelly, S; Mcnamara, R; & Nagel, S. (2012). Audit committee characteristics and firm performance during the global financial crisis. *Accounting and Finance*, 52, 971-1000.
- Alikhani, R; Maranjory, M; & Davoudi, S. (2021). Audit committee characteristics and audit reporting readability. *Accounting and Auditing Review*, 28 (1), 80-101. (In Persian)
- Auditing Standards Setting Committee (2018). *Accounting and Auditing Principles and Regulations: Auditing Standards*. Audit Organization. (In Persian)
- Azim, M. I. (2012). Corporate governance mechanisms and their impact on company performance: A structural equation model analysis. *Australian Journal of Management*, 37 (3), 481-505.
- Babaei, F; Rahmani, A; Homayoun, S; & Amin, V. (2021). The relationship between corporate sustainability performance and firm value: Emphasizing the role of disclosure score and firm size. *Journal of Accounting Knowledge*, 12 (46), 1-27. (In Persian)
- Barako, D. G; Hancock, P; & Izan, H. Y. (2006). Factors influencing voluntary corporate disclosure by Kenyan companies. *Corporate Governance: An International Review*, 14 (2), 107-125.
- Boluo, G; Barzideh, F; & Alahyari Abhari, H. (2020). A model for assessment of the risk of fraud in an audit of financial statements. *Journal of Accounting Knowledge*, 11 (43), 25-45. (In Persian)
- Cimini, R. (2021). The effect of female presence on corporate boards of directors on the value relevance of accounting amounts: Empirical evidence from the European Union. *Journal of International Financial Management & Accounting*, 33, 134-153.
- Crifo, P; Escrig-Olmedo, E; & Mottis, N. (2019). Corporate governance as a key driver of corporate sustainability in France: The role of board members and investor relations. *Journal of Business Ethics*, 159, 1127-1146.
- Deakin, S; & Konzelmann, S. J. (2004). Learning from Enron. *Corporate Governance*, 12 (2), 134-142.
- Dimitropoulos, P. E; & Asteriou, D. (2010). The effect of board composition on the informativeness and quality of annual earnings: Empirical evidence from Greece. *Research in International Business and Finance*, 24 (2), 190-205.
- Eng, L. L; & Mak, Y. T. (2003). Corporate governance and voluntary disclosure. *Journal of Accounting and Public Policy*, 22 (4), 325-345.
- El Ghoul, S; Guedhami, O; Kwok, C. C; & Mishra, D. R. (2011). Does corporate social responsibility affect the cost of capital? *Journal of Banking & Finance*, 35 (9), 2388-2406.
- Fakhari, H; Malekian, E; & Jafaei Rahni, M. (2018). Explaining and ranking of the components and indicators of environmental, social and corporate governance reporting by Analytic Hierarchy Process in the companies listed in Stock Exchange. *Journal of Value and Behavioral Accounting*, 2 (4), 153-187. (In Persian)
- Fama, E. F; & Jensen, M. C. (1983). Separation of ownership and control. *Journal of Law and Economics*, 26 (2), 301-325.

- Fasihi, S; & Barshad R. (2023). Risk disclosure: The effect of audit committee characteristics. *Journal of Empirical Research in Accounting*, 13 (47), 141-160. (In Persian)
- Foroghi, D; Hamidian, N; & Bahrami, F. (2022). The Effect of corporate social responsibility on fraudulent financial reporting. *Financial Accounting Knowledge*, 9 (32), 1-27. (In Persian)
- Githaiga, P. N; & Kibet Kosgei, J. (2022). Board characteristics and sustainability reporting. A case of listed firms in East Africa. *Corporate Governance: International Journal of Business in Society*, 1-16.
- Harjoto, M. A. (2017). Corporate social responsibility and corporate fraud. *Social Responsibility Journal*, 13 (4), 762-779.
- Hazzaa, O. T; Abdullah, D. F; & Sadaa, A. M. (2024). Influence of CEO characteristics and audit committee on financial performance: evidence from Iraq. *Journal of Open Innovation Technology, Market and Complexity*, 10 (2), 100290.
- Hejazi, R; & Mokhtarinejad, H. R. (2017). The relationship between corporate governance structure and likelihood of fraudulent financial reporting. *Journal of Value and Behavioral Accounting*, 2 (3), 33-60. (In Persian)
- Jafarijam, H; Aliasgari, F; Zarei, H. (2019). Financial performance and corporate value: the role of sustainability information disclosure. *Financial Accounting Knowledge*, 3 (22), 215-242. (In Persian)
- Li, T; & Tongkong, S. (2024). Internationalization of enterprises and quality of financial reports in China: Moderating roles of audit committee characteristics. *Journal of Infrastructure, Policy and Development*, 8 (3), 1-24.
- Liao, L; Chenb, G; & Zhengc, D. (2019). Corporate social responsibility and financial fraud: Evidence from China. *Accounting & Finance*, 59 (5), 3133-3169.
- Kurniasih, T; & Sari, I. R. (2024). The influence of the role of internal audit, audit committee characteristics and internal control on fraud prevention. *Science Journal of Reflection: Economic, Accounting, Management and Business*, 7 (1), 104-116.
- Mahdavi, G; Daryaei, A. A; Alikhani, R; & Maranjory, M. (2015). The relation of firm size, industry type and profitability to social and environmental. *Journal of Empirical Research in Accounting*, 5 (15), 87-103. (In Persian)
- Mahdavi, G; & Maher, M. H. (2013). The examination of managers' attitudes toward the quality of financial reports (Case study: Fars Province University of Medical Sciences). *Journal of Health Accounting*, 2 (1), 78-96. (In Persian)
- Mahdavi, G; & Sadeghi, M. (2023). Investigating the moderating effect of business strategy on the relationship between fraudulent financial reporting and sustainability. *Financial Accounting Knowledge*, 10 (2), 67-96. (In Persian)
- Masoumi, S. R; Salehnejad, S. H; Zabihi Zareen Kolahi, A. (2018). Identifying variables affecting the amount of sustainability reporting of companies listed on the Tehran Stock Exchange. *Journal of Audit Science*, 18 (70), 195-221. (In Persian)

- Mehrabanpour, M.; & Noorizadeh, Z. (2019). The relationship between corporate governance mechanisms and the likelihood of fraudulent financial reporting. *Journal of Accounting and Auditing Research*, 10 (40), 43-58. (In Persian)
- Mulyani, S; Kasim, E; Yadiati, W; & Umar, H. (2019). Influence of accounting information systems and internal audit on fraudulent financial reporting. *Opción, Año*, 35 (21), 323-338.
- Naciti, V. (2019). Corporate Governance and Board of Directors: The effect of a board composition on firm sustainability performance. *Journal of Cleaner Production*, 237, 1-18.
- Nor, N. H; Nawawi, A; & Salin, A. S. (2018). The impact of audit committee independence and auditor choice on firms' investment level. *Social Science and Humanities*, 26 (3), 1433-1454.
- Pedneault, S. (2010). *Anatomy of a Fraud Investigation from Detection to Prosecution*. 1st Edition, Hoboken, New Jersey: John Wiley and Sons.
- Persons, O. S. (2005). Relation between the new corporate governance rules and the likelihood of financial statement fraud. *Review of Accounting and Finance*, 4 (2), 125-148.
- Persons, O. S. (2011). Characteristics and financial performance of no ethics-code firms. *Journal of Academic and Business Ethics*, 1-14.
- Ravisankar, P; Ravi, V; Rao, G, R; & Bose, I. (2011). Detection of financial statement fraud and feature selection using data mining techniques. *Decision Support Systems*, 50 (2), 491-500.
- Sam Daliri, B, Azinfar, K; Nabavi Chashime, S. A; & Pourali, M. (2023). Explaining the promoting and inhibiting social components of companies to improve the quality of financial statements. *The Financial Accounting and Auditing Researches*, 15 (1), 211-238. (In Persian)
- Şahin, Z; & Çankaya, F. (2020). The importance of sustainability and sustainability reporting. *New Approaches to CSR, Sustainability and Accountability*, 1, 45-59.
- Sellami, Y. M; & Cherif, I. (2020). Female audit committee directorship and audit fees. *Managerial Auditing Journal*, 35 (3), 398-428.
- Sharafi, H; Pakmaram, A; & Khodadadeh Shamlou, N. (2023). The relationship between audit committee quality and financial reporting quality with emphasis on board independence. *Journal of Accounting and Management Vision*, 6 (23), 1284-1308. (In Persian)
- Sonia, D; & Khafid, M. (2020). The effect of liquidity, leverage, and audit committee on sustainability report disclosure with profitability as a mediating variable. *Accounting Analysis Journal*, 9 (2), 95-102.
- Souza, J. A. S; Flach, L; Borba, J. A. & Broietti, C. (2019). Financial reporting quality and sustainability information disclosure in Brazil. *Brazilian Business Review*, 16 (6), 556-575.
- Stock Exchange Organization. (2012). Order of the Audit Committee. <https://www.seo.ir> (In Persian)
- Tajvidi, E; & Ghaempanah, M. (2021). Audit committee characteristics and earnings management. *Journal of Accounting and Auditing Research*, 13 (49), 155-174. (In Persian)

- Utami, I; Wijono, S; Noviyanti, S; & Mohamad, N. (2019). Fraud diamond, machiavellanism and fraud intention. *International Journal of Ethics and Systems*, 35 (4), 531-544.
- Woditke, T; & Yeh, Y. H. (2013). The role of the audit committee and the informativeness of accounting earnings in East Asia. *Pacific Basin Finance Journal*, 23 (1), 1-24.
- Zahmatkesh, Z, Shahrestani, S; & Hosseinipour, M. (2012). The effect of narcissism and managers' characteristics on the level of sustainability reporting disclosure of companies listed on the Tehran Stock Exchange. *New Research Approaches in Management and Accounting*, 6 (23), 1284-1308. (In Persian)
- Zalata, A. M; Taurigana, V; & Tingbani, I. (2018). Audit committee financial expertise, gender, and earnings management: Does gender of the financial expert matter? *International Review of Financial Analysis*, 55, 170-183.

COPYRIGHTS



This is an open access article under the CC BY-NC-ND 4.0 license.