

بررسی تاثیر استانداردهای ملی حسابداری بر کیفیت اظهارنظر حسابرس مستقل

دکتر منصور گرکز، دانشیار و عضو هیات علمی - گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی علی‌آباد
فرشاد گنجی، کارشناس ارشد حسابداری

چکیده- بررسی عوامل موثر بر کیفیت حسابداری از جمله موضوعات مورد توجه محققین می‌باشد و علت آن نیز این موضوع است که افزایش کیفیت حسابداری منجر به اعتماد و اطمینان سرمایه‌گذاران نسبت به صحت صورت‌های مالی و کاهش هزینه‌های نمایندگی خواهد شد. در این تحقیق به بررسی تاثیر استانداردهای ملی حسابداری بر کیفیت اظهارنظر حسابرس مستقل پرداخته شد. جامعه آماری تحقیق شامل مدیران فنی و ارشد سازمان حسابداری بوده که این تعداد ۵۰ نفر بوده‌اند. با بررسی و آزمون فرضیه‌ها مشخص شد، مبنا قراردادن استانداردهای ملی حسابداری توسط حسابرسان مستقل، جهت اظهارنظر نسبت به صورت‌های مالی، باعث کاهش بند شرط در گزارش حسابداری می‌شود، به کارگیری استانداردهای ملی حسابداری توسط حسابرسان، موجب همسانی و یکنواختی گزارش‌های حسابداری می‌شود، استفاده حسابرسان از استانداردهای ملی حسابداری، حدود قضاوت حرفه‌ای آنان را مشخص می‌کند، به کارگیری استانداردهای ملی حسابداری توسط حسابرسان، باعث کاهش زمان انجام حسابداری می‌شود، مطابقت دادن صورت‌های مالی با استانداردهای ملی حسابداری، باعث هماهنگ شدن نحوه عمل حسابرسان در برخورد با موارد اشکال می‌شود، مطابقت دادن صورت‌های مالی شرکت‌ها با استانداردهای ملی حسابداری، باعث افزایش قابلیت اتکای گزارش حسابداری می‌شود.

واژه‌های کلیدی: حسابرسان مستقل، گزارش حسابداری، قضاوت حرفه‌ای، استانداردهای حسابداری

مقدمه

اصول پذیرفته شده حسابداری ملی می‌تواند به دو طریق با استانداردهای حسابداری بین‌المللی متفاوت باشد. ۱) واگرایی: بدین معنی است که اصول پذیرفته شده حسابداری ملی و استاندارد حسابداری بین‌المللی، هر دو یک موضوع حسابداری مشخص را پوشش می‌دهند اما روش‌های مختلفی را تجویز می‌کنند، یا ۲) فقدان: بدین معنی است که اصول پذیرفته شده حسابداری ملی، یک موضوع حسابداری مقرر در استاندارد حسابداری بین‌المللی را پوشش نمی‌دهد (مهام و همکاران، ۱۳۹۰). در

ساختار اجتماعی - اقتصادی کنونی با تاسیس جامعه حسابداران رسمی ایران، وظیفه اظهار نظر نسبت به صورت‌های مالی به حساب‌برسان واگذار شده است. ایفای این مسئولیت که متضمن ارائه خدمات مطمئن به جامعه است، باید براساس معیارهای از پیش تعیین شده انجام گیرد. این معیارهای از پیش تعیین شده که هدف آن یکنواخت نمودن گزارشگری مالی است، استانداردهای حسابداری خوانده می‌شود (برزیده و احمدی‌زاد، ۱۳۸۵). حسابداری، فرآیندی است که در سراسر تاریخ طولانی کسب و کار، پیوسته، راه شکوفایی را پیموده است. رسالت و هدف حسابداری فراهم آوردن نوعی اطلاعات درخور اعتماد برای استفاده‌کنندگان می‌باشد. اگرچه حسابداری و گزارشگری مالی، همانند علوم فیزیکی براساس قوانین طبیعی شکل نگرفته است؛ اما باید مبتنی بر مجموعه‌ای از قواعد و استانداردهایی باشد که برای نیل به اهداف مورد انتظار از حسابداری و گزارشگری مالی، طراحی شده‌اند. طی هفتاد سال گذشته، فرایند رسمی تدوین استانداردهای حسابداری به وجود آمده است. بسیاری از کشورها خود به تدوین استانداردهای حسابداری پرداختند؛ هر چند که به تازگی بیشتر آن‌ها استانداردهای بین‌المللی را پذیرفته‌اند (مجتهدزاده و مددی‌نعمتی، ۱۳۸۴). این باور وجود دارد که هر قدر کیفیت گزارش‌های مالی افزایش یافته و از استانداردها و ضوابط معتبرتری در تهیه و ارائه گزارش‌ها استفاده شود، ریسک اطلاعات کاهش خواهد یافت. استانداردهای حسابداری در راستای هدف بالابردن کیفیت اطلاعات حسابداری و ایفای نقش اطلاع‌رسانی حسابداری به گونه مطلوب، تدوین می‌شوند (ثقفی و ابراهیمی، ۱۳۸۸).

قبل از تدوین استانداردهای ملی حسابداری برای مؤسسه‌های انتفاعی توسط سازمان حسابرسی، پراکندگی در مورد مبنا قرار دادن استانداردهای حسابداری در بین حساب‌برسان وجود داشت. این مسأله باعث می‌شد تا هر فرد یا هر گروه از حساب‌برسان، بر حسب وابستگی سازمانی یا اداری از استانداردهای حسابداری بین‌المللی، انگلیسی و یا آمریکایی استفاده کنند (مهدوی و کارجوی رافع، ۱۳۸۴: ۱۳۳). این پراکندگی در استفاده از استانداردهای متفاوت حسابداری به ارائه گزارش‌هایی با روش‌ها و نتایج متفاوت می‌انجامید. وحدت رویه شکلی و محتوایی در گزارشگری حسابرسی در ایران وجود نداشت و همه‌ی این‌ها در مجموع، تأثیر نامطلوب بر اقتصاد کشور داشت (مهدوی و همکاران، ۱۳۹۲).

سازمان حسابرسی در راستای ایفای وظیفه قانونی و تخصصی خود، اقدام به تدوین استانداردهای ملی حسابداری و حسابرسی کرد و بدین ترتیب، نشریه‌های شماره‌های ۹۶ و ۱۰۶ خود را تحت عنوان

رهنمودهای حسابداری در سال‌های ۱۳۷۳ و ۱۳۷۵ منتشر و برای نظرخواهی در اختیار صاحب‌نظران قرار داد. با توجه به پیشنهادهای و آرای اعضای حرفه و دیگر علاقه‌مندان، مجموعه رهنمودهای حسابداری، پس از اصلاح در قالب نشریه شماره ۱۲۲ و پس از تصویب مراکز قانونی، به عنوان نخستین مجموعه رسمی از رهنمودها از اول سال ۱۳۷۸ برای مدت دو سال اجرا شد. در سال ۱۳۸۰ استانداردهای حسابداری در قالب ۱۸ استاندارد، نشریه شماره ۱۴۵ براساس مصوبه مجمع عمومی سازمان حسابرسی و بیانیه وزارت امور اقتصادی و دارایی برای صورت‌های مالی که شروع دوره‌های مالی آن‌ها از اول سال ۱۳۸۰ به بعد است، عملی شد. نشریه ۱۴۵ در سال ۱۳۸۱ با عنوان شماره ۱۶۰ در برگیرنده ۲۲ استاندارد منتشر شد. هر چند که در تدوین اصول و ضوابط پیش گفته حسابداری، تلاشی جدی و مستمر برای دریافت نظرات جامعه حرفه‌ای اعمال شده است اما این اصول و ضوابط باید در عمل کارآیی خود را نشان دهد. بعد از تدوین استانداردهای ملی حسابداری و مدتی پس از اجرای آن پرسش‌ها و ابهاماتی مطرح شده است. یکی از این پرسش‌ها میزان تأثیر استانداردهای ملی حسابداری بر کیفیت اظهارنظر حسابرسان است. بنابراین سؤال اساسی مطرح شده در این پژوهش به این صورت می‌باشد که آیا استانداردهای ملی حسابداری بر کیفیت اظهارنظر حسابرس مستقل تأثیر معنی‌داری دارد؟

پیشینه تحقیق

رستان (۱۳۹۲) در پژوهشی به بررسی ضرورت تدوین استانداردهای حسابداری دولتی (مبتنی بر مفهوم مسئولیت پاسخگویی) در طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای پرداخت. هدف از این پژوهش بررسی پیامدهای تدوین استانداردهای حسابداری دولتی (مبتنی بر مسئولیت پاسخگویی) برای طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای در دستگاه‌های اجرایی دولتی بود. به منظور تعیین پیامدهای تدوین استانداردهای حسابداری برای دستگاه‌های اجرایی، تأثیر این استانداردها بر چهار عامل شامل استقرار یک نظام حسابداری و گزارشگری مالی مبتنی بر ایفای مسئولیت پاسخگویی، ارتقاء خصوصیات کیفی صورت‌های مالی، بهبود فرایند حسابرسی و اعتباردهی به صورت‌های مالی و همچنین بهبود فرایند مدیریت مالی در دستگاه‌های اجرایی دولتی در قالب چهار فرضیه مورد آزمون

قرار گرفت. نتایج بدست آمده نشان دهنده‌ی تأثیر تدوین استانداردهای حسابداری بر موارد فوق‌الذکر می‌باشد.

مهدوی و کاظم‌نژاد (۱۳۹۲) در پژوهشی به بررسی ضرورت و سودمندی تدوین استانداردهای حسابداری مبتنی بر چارچوب نظری برای شهرداری‌ها پرداختند. در این راستا، تأثیر تدوین استانداردهای حسابداری بر پنج عامل شامل افزایش کیفیت گزارشگری مالی، بهبود فرآیند حسابرسی و اعتباردهی به گزارش‌های مالی، بهبود مدیریت مالی، استقرار یک نظام حسابداری و گزارشگری مطلوب مبتنی بر ایفای مسئولیت پاسخگویی و ایجاد بستر لازم - جهت ارزیابی عملکرد و ارزیابی ایفای مسئولیت پاسخگویی مورد بررسی قرار گرفت. داده‌های مورد نیاز برای تجزیه و تحلیل آماری فرضیه‌های پژوهش از ۹۱ شهرداری استان فارس و با استفاده از پرسش‌نامه‌ای حاوی ۴۰ سوال گردآوری شد. به منظور تجزیه و تحلیل آماری فرضیه‌های پژوهش از آزمون‌های « t یک نمونه‌ای» و «میان» استفاده شده است. یافته‌های پژوهش حاکی از تأثیر مثبت و معنادار تدوین استانداردهای حسابداری برای شهرداری‌ها بر کلیه عوامل پنج‌گانه بالاست. بنابراین، تدوین استانداردهای حسابداری مبتنی بر چارچوب نظری برای شهرداری‌ها ضروری است. افزون بر این، از نظر معاونان اداری و مالی، روسای حسابداری و حسابرسان داخلی شهرداری‌های استان فارس، تدوین استانداردهای حسابداری بیشترین تأثیر را بر بهبود فرآیند حسابرسی دارد.

درویش‌پور (۱۳۹۲) در پژوهشی به بررسی تأثیر تدوین استانداردهای ملی حسابرسی بر کیفیت اظهارنظر حسابرسان مستقل پرداختند. هدف از این مقاله بررسی تأثیر استانداردهای ملی حسابرسی بر کیفیت اظهارنظر حسابرسان مستقل بود. به منظور آزمون کیفیت حسابرسان مستقل، هفت پرسش طراحی شده است. در این پژوهش برای تجزیه و تحلیل اطلاعات بدست آمده از پژوهش از روش‌های آمار توصیفی و استنباطی استفاده می‌شود و با استفاده از آزمون دوجمله‌ی تأثیر و عدم کیفیت اظهارنظر حسابرسان مستقل t تأثیر استانداردهای ملی حسابرسی بر استفاده مورد بررسی قرار می‌گیرد. همچنین برای آزمون هر یک از پرسش‌ها هفت فرضیه ارائه شده است، که براساس نتایج حاصل از فرضیه‌ها همگی تأثیر تدوین این استانداردها بر اظهارنظر حسابرسان مستقل را تایید کرده‌اند. همچنین این پژوهش نشان می‌دهد که استانداردهای ملی حسابرسی که سازمان حسابرسی آن را تدوین و الزامی نموده است باعث افزایش کیفیت کار حسابرسان مستقل شده است از آنجا که افزایش کیفیت

اظهارنظر حساب‌رسان مستقل به منزله بهبود نقش اعتباردهی آنان است، می‌توان نتیجه گرفت که تدوین استانداردهای ملی حسابداری گامی مهم در جهت پیشرفت حرفه حسابداری است و باید کار با قوت و جدیت هرچه بیشتر ادامه یابد.

پورزمانی و همکاران (۱۳۹۱) در پژوهشی به بررسی رابطه تدوین استانداردهای حسابداری و شفافیت اطلاعات حسابداری پرداختند. یکی از عناصر بااهمیت در ارزیابی‌های اقتصادی، ریسک اطلاعات است که با کیفیت اطلاعات و گزارش‌های مالی مرتبط است. این باور وجود دارد که هر قدر کیفیت گزارش‌های مالی افزایش یابد و از استانداردها و ضوابط معتبرتری در تهیه و ارائه گزارش‌ها استفاده شود، ریسک اطلاعات کاهش خواهد یافت و بر تصمیمات و نتایج اقتصادی ناشی از آنها تأثیر مثبت خواهد داشت. استانداردهای حسابداری در راستای هدف بالا بردن کیفیت اطلاعات حسابداری و ابقای نقش اطلاع‌رسانی حسابداری به گونه مطلوب، تدوین می‌شوند. در این پژوهش برای شفافیت اطلاعات حسابداری از مدل‌های پایداری سود، ضریب واکنش سود، کیفیت ارقام تعهدی و توان تبیین روش‌های ارزشیابی استفاده شده است. استانداردهای قابل اجرا در تاریخ یکسان، به عنوان یک رویداد تدوین استاندارد مدنظر قرار گرفت و مدل‌های شفافیت اطلاعات حسابداری قبل و بعد از آنها برآورد گردید. در این پژوهش با استفاده از ۲۸۳ نمونه از شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، طی بازه زمانی ۵ ساله (۲ سال قبل از تدوین اولین استاندارد حسابداری ایران یعنی سال ۷۸ و ۳ سال بعد از آن یعنی ۸۳) با استفاده از روش رگرسیون چند متغیره به این نتیجه رسیدیم که اجرای استانداردها با بهبود شفافیت اطلاعات همراه می‌باشد.

ثقفی و ابراهیمی (۱۳۸۸) در پژوهشی به بررسی رابطه تدوین استانداردهای حسابداری با کیفیت اطلاعات حسابداری پرداختند. در این تحقیق این موضوع مورد بررسی قرار می‌گیرد که تدوین و اجرای استانداردهای حسابداری موجب افزایش کیفیت اطلاعات حسابداری شده است؟ متغیرهای کیفیت اطلاعات حسابداری پایداری سود، ضریب واکنش سود، کیفیت ارقام تعهدی، و توان تبیین روش‌های ارزشیابی در نظر گرفته شده و در قالب مدل‌های کیفیت اطلاعات حسابداری، قبل و بعد از اجرای استانداردهای حسابداری مورد آزمون قرار گرفته است. هم‌چنین برای آزمون فرضیه از روش رگرسیون چند متغیره استفاده شده است. نتیجه آزمون مدل‌ها در مجموع نشان داد که اجرای

استانداردها تنها در مدل پایداری، با بهبود نسبی پایداری اضافی، همراه بوده است در حالی که در سایر مدل‌ها استانداردها نتوانسته‌اند اثر قابل ملاحظه‌ای داشته باشند.

کولبک و وارفیلد (۲۰۱۰) در پژوهشی بیان کردند یافته‌های اغلب پژوهش‌های تجربی نیز حاکی از تأثیر مثبت استانداردهای حسابداری مناسب بر کیفیت گزارشگری مالی است. تدوین و اجرای استانداردهای حسابداری در شرکت‌ها، شکل و محتوای اطلاعات ارائه شده را نیز تحت تأثیر قرار می‌دهد. کولبک و وارفیلد (۲۰۰۸) به بررسی تأثیر تدوین استانداردهای حسابداری بر کیفیت حسابداری پرداختند. نتایج بررسی طی سال‌های ۱۹۷۶ الی ۲۰۰۶ نشان داد که هیچ تفاوتی در پراکندگی پیش‌بینی یا پایداری قبل و بعد از تدوین استانداردهای حسابداری مشاهده نمی‌شود. با این وجود مقدار خطای پیش‌بینی تحلیل‌گران پس از تدوین استانداردهای جدید کاهش می‌یابد که بیانگر بهبود اطلاعات برای تحلیل‌گران است. هم ضریب واکنش سود و هم معیار کیفیت اقلام تعهدی، همگام با گرایش به سوی تمرکز بر ترانزنامه در استانداردهای حسابداری، کاهش یافت. در حالی که میزان ربط‌پذیری کلی حسابداری در طی این دوره کاهش یافته بود، افزایش میزان ربط‌پذیری معیارهای ترانزنامه‌ای، حاکی از تأثیر مثبت استانداردهای حسابداری بر کیفیت این اندازه‌گیری‌های حسابداری بود.

چالن و جفری (۲۰۰۳) هدف از هماهنگ‌سازی رویه‌های حسابداری از طریق تدوین استانداردهای یکپارچه و مبتنی بر چارچوب نظری یکسان را هماهنگ کردن رویه‌ها و گزارش‌های حسابداری می‌دانند. آنها هدف استانداردهای حسابداری را تهیه گزارش‌های مالی قابل حسابرسی، قابل مقایسه با سایر گزارش‌های داخلی، گزارش‌های سایر سازمان‌ها و همچنین بودجه می‌دانند.

پینا و تورس (۲۰۰۲) پس از بررسی توسعه روش‌های حسابداری دولتی برای حکومت‌های محلی در اسپانیا، به مقایسه‌ی آن روش‌ها با رویه‌های بین‌المللی و استانداردهای سایر کشورها پرداختند. یافته‌های مطالعه‌ی نظام‌های حسابداری دولتی در کشورهای آمریکا، انگلستان، کانادا، استرالیا و نیوزلند، بیانگر این است که تغییرات بنیادی در حسابداری دولتی از حسابداری حکومت‌های محلی و سازمان‌های تابعه‌ی آنها آغاز شده است. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که در حال حاضر نظام حسابداری و گزارشگری مالی حکومت‌های محلی اسپانیا مشابه با بسیاری از کشورهای توسعه یافته،

براساس اصول پذیرفته شده حسابداری بنا نهاده شده و از طرف دیگر با استانداردهای بین‌المللی حسابداری نیز همخوانی دارد.

فرضیه‌های تحقیق

- ۱- مبنا قرار دادن استانداردهای ملی حسابداری توسط حسابرسان مستقل، جهت اظهارنظر نسبت به صورت‌های مالی، باعث کاهش بند شرط در گزارش حسابرسی می‌شود.
- ۲- به‌کارگیری استانداردهای ملی حسابداری توسط حسابرسان، موجب همسانی و یکنواختی گزارش‌های حسابرسی می‌شود.
- ۳- استفاده حسابرسان از استانداردهای ملی حسابداری، حدود قضاوت حرفه‌ای آنان را مشخص می‌کند.
- ۴- به‌کارگیری استانداردهای ملی حسابداری توسط حسابرسان، باعث کاهش زمان انجام حسابرسی می‌شود.
- ۵- مطابقت دادن صورت‌های مالی با استانداردهای ملی حسابداری، باعث هماهنگ شدن نحوه عمل حسابرسان در برخورد با موارد اشکال می‌شود.
- ۶- مطابقت دادن صورت‌های مالی شرکت‌ها با استانداردهای ملی حسابداری، باعث افزایش قابلیت اتکای گزارش حسابرسی می‌شود.

روش تحقیق

این تحقیق از نوع کاربردی بوده و از لحاظ نوع جمع‌آوری داده‌ها از نوع تحقیقات تجربی است. جامعه آماری این تحقیق شامل مدیران فنی و ارشد سازمان حسابرسی در استان تهران را تشکیل می‌دهد که به تعداد ۵۰ نفر می‌باشند. با توجه به جامعه آماری که اندک می‌باشد، کل جامعه به عنوان نمونه انتخاب می‌گردد و به روش نمونه‌گیری سرشماری پرسشنامه بین آنها توزیع می‌شود. قلمرو زمانی تحقیق حاضر در سال ۱۳۹۴ و از نظر قلمرو مکانی مربوط به سازمان حسابرسی می‌باشد.

آزمون نرمال بودن داده‌ها

جهت آزمون نرمال بودن متغیرها، از آزمون کالموگوروف - اسمیرنوف استفاده شده است. این آزمون، روش ناپارامتری ساده‌ای برای تعیین همگونی اطلاعات تجربی با توزیع‌های آماری منتخب است و با

علامت اختصاری KS نشان داده می‌شود. (عادل آذر ۱۳۷۹). برای دریافت تفسیر باید به مقدار Z آزمون کالموگروف - اسمیرنوف نگاه کنیم. اگر مقدار آن کوچکتر از ۱/۹۶+ و بزرگتر از ۱/۹۶- بود، با ۹۵ درصد اطمینان نتیجه می‌گیریم، بین فراوانی‌های مشاهده شده و مورد انتظار تفاوتی وجود ندارد. به عبارت دیگر توزیع جامعه نرمال است. ولی اگر مقدار آن کوچکتر از ۱/۹۶- و یا بزرگتر از ۱/۹۶+ بود نتیجه می‌گیریم با ۹۵ درصد اطمینان بین فراوانی‌ها مشاهده شده و مورد انتظار تفاوت وجود دارد. به عبارتی توزیع نرمال نیست. با توجه به نتایج جدول فوق و مقادیر به دست آمده برای آماره Z کلموگروف - اسمیرنوف، همگی متغیرها با احتمال ۹۵ درصد نرمال هستند.

جدول ۱. آزمون نرمال بودن متغیرهای تحقیق

متغیر	آماره کالموگروف - اسمیرنوف	سطح معناداری
مبنا قرار دادن استانداردهای ملی حسابداری	۱.۴۲۹	۰.۲۵۷
کاهش بند شرط در گزارش حسابرسی	۱.۲۵۴	۰.۲۶۹
همسانی و یکنواختی گزارش‌های حسابرسی	۱.۳۶۵	۰.۱۱۸
حدود قضاوت حرفه‌ای	۱.۱۱۹	۰.۲۴۷
کاهش زمان انجام حسابرسی	۱.۲۰۵	۰.۱۷۹
هماهنگ شدن نحوه عمل حساب‌رسان	۱.۳۵۹	۰.۱۴۶
افزایش قابلیت اتکای گزارش حسابرسی	۱.۴۲۵	۰.۱۳۳

آزمون فرضیه اول

فرضیه ۱: مبنا قراردادن استانداردهای ملی حسابداری توسط حساب‌رسان مستقل، جهت اظهارنظر نسبت به صورت‌های مالی، باعث کاهش بند شرط در گزارش حسابرسی می‌شود.

برای آزمون فرضیه یاد شده، بین مبنا قرار دادن استانداردهای ملی حسابداری توسط حساب‌رسان مستقل، جهت اظهارنظر نسبت به صورت‌های مالی بدست آمده، و میزان کاهش بند شرط در گزارش حسابرسی، آزمون همبستگی پیرسون، با احتمال خطای ۰/۰۵ صورت پذیرفت. در این آزمون مقدار sig بدست آمده برابر با ۰/۰۰۲ بوده است. از آنجا که مقدار sig بدست آمده، کوچکتر از ۰/۰۵ می‌باشد، در نتیجه فرض H_0 مبنی بر نبود رابطه معنی‌دار بین دو متغیر، رد می‌گردد و فرض H_1 قبول می‌گردد.

جدول ۲. نتایج حاصله آزمون فرضیه اول

متغیر	ضریب	آماره t	سطح معناداری	ضریب همبستگی
عرض از مبدأ	۳.۶۳۵	۹.۶۳۲	۰.۰۰۰	
مبنا قرار دادن استانداردهای ملی حسابداری	۰.۱۵۸	۳.۴۵۲	۰.۰۰۲	۰.۶۲۳
ضریب تعیین	۰.۳۸۸	آماره F	۳.۴۲۶	سطح معناداری
ضریب تعیین تعدیل شده	۰.۳۸۵	آماره (P-VALUE) F	۰.۰۰۲	ضریب همبستگی
آماره دوربین - واتسون	۱.۸۵۲	تعداد مشاهدات	۵۰	۰.۰۰۲
نتیجه آماری	فرض H_1 قبول می‌گردد.			

آزمون فرضیه دوم

فرضیه ۲: به کارگیری استانداردهای ملی حسابداری توسط حساب‌رسان، موجب همسانی و یکنواختی گزارش‌های حسابرسی می‌شود. برای آزمون فرضیه یاد شده، بین به کارگیری استانداردهای ملی حسابداری توسط حساب‌رسان بدست آمده، و همسانی و یکنواختی گزارش‌های حسابرسی، آزمون همبستگی پیرسون، با احتمال خطای ۰/۰۵ صورت پذیرفت. در این آزمون مقدار Sig بدست آمده برابر با ۰/۰۰۰ بوده است. از آنجا که مقدار Sig بدست آمده، کوچکتر از ۰/۰۵ می‌باشد، در نتیجه فرض H_0 مبنی بر نبود رابطه معنی‌دار بین دو متغیر، رد می‌گردد و فرض H_1 قبول می‌گردد.

جدول ۳. نتایج حاصله آزمون فرضیه دوم

متغیر	ضریب	آماره t	سطح معناداری	ضریب همبستگی
عرض از مبدأ	۳.۶۱۵	۹.۴۶۲	۰.۰۰۰	
به کارگیری استانداردهای ملی حسابداری	۰.۱۷۲	۲.۳۴۶	۰.۰۰۰	۰.۵۸۲
ضریب تعیین	۰.۳۳۸	آماره F	۳.۵۲۷	سطح معناداری ضریب
ضریب تعیین تعدیل شده	۰.۳۳۷	آماره (P-VALUE) F	۰.۰۰۰	همبستگی
آماره دوربین - واتسون	۱.۷۲۶	تعداد مشاهدات	۵۰	۰.۰۰۰
نتیجه آماری	فرض H_1 قبول می‌گردد.			

آزمون فرضیه سوم

فرضیه ۳: استفاده حساب‌برسان از استانداردهای ملی حسابداری، حدود قضاوت حرفه‌ای آنان را مشخص می‌کند.

برای آزمون فرضیه یاد شده، بین استفاده حساب‌برسان از استانداردهای ملی حسابداری بدست آمده، و حدود قضاوت حرفه‌ای، آزمون همبستگی پیرسون، با احتمال خطای ۰/۰۵ صورت پذیرفت. در این آزمون مقدار Sig بدست آمده برابر با ۰/۰۱۴ بوده است. از آنجا که مقدار Sig بدست آمده، کوچکتر از ۰/۰۵ می‌باشد، در نتیجه فرض H_0 مبنی بر نبود رابطه معنی‌دار بین دو متغیر، رد می‌گردد و فرض H_1 قبول می‌گردد.

جدول ۴. نتایج حاصله آزمون فرضیه سوم

متغیر	ضریب	آماره t	سطح معناداری	ضریب همبستگی
عرض از مبدأ	۳.۴۲۸	۸.۷۵۲	۰.۰۰۰	
استفاده حساب‌برسان از استانداردهای ملی حسابداری	۰.۱۹۵	۲.۴۶۹	۰.۰۱۴	۰.۶۶۲
ضریب تعیین	۰.۴۳۸	آماره F	۳.۵۱۸	سطح معناداری
ضریب تعیین تعدیل شده	۰.۴۳۶	آماره (P-VALUE) F	۰.۰۱۴	ضریب همبستگی
آماره دوربین - واتسون	۱.۹۲۴	تعداد مشاهدات	۵۰	۰.۰۱۴
نتیجه آماری	فرض H_1 قبول می‌گردد.			

آزمون فرضیه چهارم

فرضیه ۴: به کارگیری استانداردهای ملی حسابداری توسط حساب‌برسان، باعث کاهش زمان انجام حسابرسی می‌شود.

برای آزمون فرضیه یاد شده، بین به کارگیری استانداردهای ملی حسابداری بدست آمده، و کاهش زمان انجام حسابرسی، آزمون همبستگی پیرسون، با احتمال خطای ۰/۰۵ صورت پذیرفت. در این آزمون مقدار Sig بدست آمده برابر با ۰/۰۰۶ بوده است. از آنجا که مقدار Sig بدست آمده، کوچکتر از ۰/۰۵ می‌باشد، در نتیجه فرض H_0 مبنی بر نبود رابطه معنی‌دار بین دو متغیر، رد می‌گردد و فرض H_1 قبول می‌گردد.

جدول ۵. نتایج حاصله آزمون فرضیه چهارم

متغیر	ضریب	آماره t	سطح معناداری	ضریب همبستگی
عرض از مبدأ	۳.۶۲۵	۹.۱۱۴	۰.۰۰۰	
به کارگیری استانداردهای حسابداری	۰.۱۷۷	۲.۲۵۵	۰.۰۰۶	۰.۶۳۷
ضریب تعیین	۰.۴۰۵	آماره F	۷.۳۳۶	سطح معناداری
ضریب تعیین تعدیل شده	۰.۴۰۴	آماره F (P-VALUE)	۰.۰۰۶	ضریب همبستگی
آماره دوربین - واتسون	۲.۱۵۳	تعداد مشاهدات	۵۰	۰.۰۰۶
نتیجه آماری	فرض H_1 قبول می‌گردد.			

آزمون فرضیه پنجم

فرضیه ۵: مطابقت دادن صورت‌های مالی با استانداردهای ملی حسابداری، باعث هماهنگ شدن نحوه عمل حساب‌برسان در برخورد با موارد اشکال می‌شود.

برای آزمون فرضیه یاد شده، بین مطابقت دادن صورت‌های مالی با استانداردهای ملی حسابداری بدست آمده، و هماهنگ شدن نحوه عمل حساب‌برسان، آزمون همبستگی پیرسون، با احتمال خطای $0/05$ صورت پذیرفت. در این آزمون مقدار sig بدست آمده برابر با $0/000$ بوده است. از آنجا که مقدار sig بدست آمده، کوچکتر از $0/05$ می‌باشد، در نتیجه فرض H_0 مبنی بر نبود رابطه معنی‌دار بین دو متغیر، رد می‌گردد و فرض H_1 مبنی بر وجود رابطه معنی‌دار قبول می‌گردد.

جدول ۶. نتایج حاصله آزمون فرضیه پنجم

متغیر	ضریب	آماره t	سطح معناداری	ضریب همبستگی
عرض از مبدأ	۳.۷۵۲	۹.۴۲۳	۰.۰۰۰	
مطابقت دادن صورت‌های مالی با استانداردهای ملی حسابداری	۰.۴۵۸	۲.۱۱۶	۰.۰۰۰	۰.۷۱۱
ضریب تعیین	۰.۵۰۵	آماره F	۴.۶۵۴	سطح معناداری ضریب همبستگی
ضریب تعیین تعدیل شده	۰.۵۰۳	آماره F (P-VALUE)	۰.۰۰۰	
آماره دوربین - واتسون	۱.۹۵۷	تعداد مشاهدات	۵۰	۰.۰۰۰
نتیجه آماری	فرض H_1 قبول می‌گردد.			

آزمون فرضیه ششم

فرضیه ۶: مطابقت دادن صورت‌های مالی شرکت‌ها با استانداردهای ملی حسابداری، باعث افزایش قابلیت اتکای گزارش حسابرسی می‌شود.

برای آزمون فرضیه یاد شده، بین مطابقت دادن صورت‌های مالی شرکت‌ها با استانداردهای ملی حسابداری بدست آمده، و افزایش قابلیت اتکای گزارش حسابرسی در سازمان، آزمون همبستگی پیرسون، با احتمال خطای ۰/۰۵ صورت پذیرفت. در این آزمون مقدار sig بدست آمده برابر با ۰/۰۰۰ بوده است. از آنجا که مقدار sig بدست آمده، کوچکتر از ۰/۰۵ می‌باشد، در نتیجه فرض H_0 مبنی بر نبود رابطه معنی‌دار بین دو متغیر، رد می‌گردد و فرض H_1 مبنی بر وجود رابطه معنی‌دار قبول می‌گردد.

جدول ۷. نتایج حاصله آزمون فرضیه ششم

متغیر	ضریب	آماره t	سطح معناداری	ضریب همبستگی
عرض از مبدأ	۳.۷۵۶	۹.۷۵۸	۰.۰۰۰	
مطابقت دادن صورت‌های مالی شرکت‌ها با استانداردهای ملی حسابداری	۰.۱۴۷	۲.۵۷۷	۰.۰۰۰	۰.۵۸۸
ضریب تعیین	۰.۳۴۵	آماره F	۷.۱۱۸	سطح معناداری ضریب همبستگی
ضریب تعیین تعدیل شده	۰.۳۴۳	آماره F (P-VALUE)	۰.۰۰۰	
آماره دوربین - واتسون	۱.۹۵۲	تعداد مشاهدات	۵۰	۰.۰۰۰
نتیجه آماری	فرض H_1 قبول می‌گردد.			

مشکلات تحقیق

➤ محدودیت ذاتی پرسشنامه همواره موجب می‌شود که پاسخ دهندگان نظر واقعی خود را ارائه ندهند و یا درک مشترکی بین آنها نسبت به موضوع پژوهش اثر می‌گذارد، لذا این پژوهش نیز مستثنی نبوده و همچنان با این محدودیت مواجه بوده است.

➤ پائین بودن سطح اطلاعات در ارتباط با آن محدودیت دیگری بود که محقق با آن مواجه شد هرچند برای رفع ابهام محقق قبل از توزیع پرسشنامه جلسه توجیهی برای آنان برگزار نموده است.

- عدم فرهنگ تحقیق در سازمان‌ها سبب شده است که افراد دیدی منفی و توأم باترس و هراس از تحقیق داشته باشند و سعی دارند از پاسخ دادن به سوالات پرسشنامه امتناع ورزند و یا اینکه پاسخهایی متفاوت از آنچه در باطن دارند ابراز نمایند.
- بها ندادن به پژوهش بویژه در مباحث علوم انسانی و رفتاری
- بیگانه بودن افراد مخاطب در زمینه اهمیت آنها جهت تغییرات در جامعه با پاسخگویی دقیق به سوالات پرسشنامه

منابع

۱. احدی سرکانی، سیدیوسف؛ سنگ پهنی، هاجر؛ دسینه، مهدی (۱۳۹۲). فصلنامه بورس اوراق بهادار، شماره ۲۳، سال ششم، ص ۷۷-۱۰۱.
۲. خورشیدی، غلامحسین (۱۳۷۵) ملاحظات اجرایی در تجزیه و تحلیل طرح‌های سرمایه‌گذاری، تحقیقات مالی، سال سوم، شماره ۹ و ۱۰، ص ۲۶-۴۰.
۳. خوش‌طینت، محسن؛ اسماعیلی، شاهپور (۱۳۸۵). بررسی رابطه بین کیفیت سود و بازده سهام، فصلنامه مطالعات حسابداری، شماره ۱۲ و ۱۳.
۴. شاپیرو، آلن (۱۳۷۳) استراتژی تأمین مالی بلندمدت شرکت‌ها، ترجمه علی جهانخانی، فصلنامه علمی پژوهشی تحقیقات مالی، ۱(۲)، ص ۵-۳۶.
۵. کریمی، فرزاد؛ اخلاقی، حسنعلی؛ رضایی‌مهر، فاطمه (۱۳۸۹) بررسی تأثیر اهرم مالی و فرصت رشد شرکت بر تصمیمات سرمایه‌گذاری در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی، سال دوم، شماره ۸، ۲ ۶۰-۷۴.
۶. کفاش خورمیزی، مهین؛ دموری، داریوش؛ برزگری، خانقاه (۱۳۹۲) تبیین ارتباط بین اهرم مالی و تصمیمات مربوط به سرمایه‌گذاری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، دومین همایش ملی بررسی راهکارهای ارتقاء مباحث مدیریت، حسابداری و مهندسی صنایع در سازمان‌ها.
۷. کیامهر، علی (۱۳۹۳) بررسی ارتباط بین اهرم مالی و رشد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، کنفرانس بین‌المللی اقتصاد، حسابداری، مدیریت و علوم اجتماعی.

۸. محمودی، ابوالفضل؛ حقیقی، یاسر؛ کریمیان مقدم، سیدمحسن (۱۳۹۲) بررسی رابطه بین فرصت رشد پایین و بدهی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، یازدهمین همایش ملی حسابداری ایران.
۹. میرمحمدی صدرآبادی، محمد (۱۳۹۳) بررسی رابطه بین تغییرات اهرم مالی با سرمایه‌گذاری آتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار ایران، کنفرانس ملی مدیریت و فناوری اطلاعات و ارتباطات.
۱۰. نخجوانی، احمد (۱۳۸۲) اقتصاد ایران، انتشارات مرکز آموزش و تحقیقات صنعتی ایران، چاپ اول، ص ۳۶-۴۷.
11. Ahn, S., Denis, D., Denis, K. (2006). Leverage And Investment In Diversified Firms, *Finance Econ*, Vol. 79, Pp.317-337.
12. Azam, M., Shah, S. (2011) Internal Financial Constraints, External Financial Constraints And Investment Choice: Evidence From Pakistani Firms, *Australian Journal Of Business And Management Research*, Vol.1 No.8 [18-22].
13. Chen, H., Jegadeesh, N., Wemers, R. (2005) The Value Of Active Mutual Fund Management: An Examination Of The Stockholding And Trades Of Fund Managers, *Journal Of Financial And Quantitative Analysis*, Vol. 35, No. 3, Pp:343-368.
14. Guariglia, A. (2008) 'Internal Financial Constraints, External Financial Constraints, And Investment Choice: Evidence From A Panel Of Uk Rms.', *Journal Of Banking Financial*, 32 (9). Pp. 1795-1809
15. Hong, Z., Jason, X. (2006) The Financing Behavior Of Listed Chinese Firms, *The British Accounting Review*, Vol. 38, Pp:239-258.
16. Lopez Iturriaga, Felix And Vecente Crisostomo (2010), "Do Leverage, Dividend Payout, And Ownership Concentration Influence Firms' Value Creation?" *Emerging Markets Finance & Trade / May-June 2010*, Vol. 46, No. 3, Pp. 80-94.
17. Sung, C. (2009) On The Interactions Of Financing And Investment Decisions, *Managerial Finance*, Vol. 35, Pp.691-699.
18. Umutlu, M. (2010) Firm Leverage And Investment Decisions In An Emerging Market, www.Ssrn.Com