

بررسی جایگاه مدیریت خطا در ارتقاء کیفیت گزارشگری مالی

مریم نادری

دانشجوی دکتری رشته حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد دماوند، تهران، ایران.
naderi5815@yahoo.com

محمد محمودی

استادیار گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد فیروزکوه، تهران، ایران. (نویسنده مسئول).
mahmoodi_1978@yahoo.com

شهره یزداتی

استادیار گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد دماوند، تهران، ایران.
yazdani_82@yahoo.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۶/۱۵ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۰۸/۲۲

چکیده

از آنجا که خطاها در تعارض مستقیم با کیفیت گزارشگری مالی اند توجه ویژه به جایگاه مدیریت خطا در گزارشگری مالی الزامی بوده لذا، انتظار می‌رود با شناسایی خطاها و آزمون آثار آنها بر کیفیت گزارشگری مالی به اطلاعات مطلوب‌تری دست یافت. برای بررسی آثار پیامدهای شناسایی شده عدم مدیریت خطا بر ابعاد گزارشگری مالی، نمونه ۱۵۰ تایی از شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به روش حذف سیستماتیک انتخاب شده و در بازه زمانی سالهای ۱۳۹۹-۱۳۹۲ مورد مطالعه قرار گرفته‌اند. برای آزمون داده‌های کمی از رگرسیون چندمتغیره استفاده شده است. نتایج بدست آمده نشان می‌دهد از بین سه نوع خطای شناسایی شده که خطاهای عملیاتی، رعایتی و گزارشگری بوده و به روش تحلیل محتوی از بطن گزارش حسابرس مستقل استخراج گردیده، مدیریت خطای رعایتی اثر مثبت و معنی‌داری بر ابعاد گزارشگری مالی داشته است، ابعاد گزارشگری مالی طبق استاندارد حسابداری شماره ۱ شامل دو بعد ارائه و افشا می‌باشد، بدین معنا که رعایت قوانین و مقررات موجب ارتقا سطح کیفیت هر دو بعد گزارشگری مالی گردیده است. مدیریت خطاهای عملیاتی و گزارشگری (پاسخگویی) تاثیر مثبت و معنی‌داری بر بعد افشا گزارشگری مالی داشته و درخصوص تاثیر دوجبهی مدیریت خطا در بعد ارائه، نتایج نشان از آن داشته که مدیریت خطا در واحدهای تجاری با بالابردن کارایی عملیات بر کمیت سود اثر گذاشته و با بالابردن اثربخشی موجب ارتقاء سطح کیفیت سود شده است. بطور کلی نتایج نشان داده افزایش سطح مدیریت خطا افزایش سطح کیفیت گزارشگری مالی را بدنبال داشته است.

واژه‌های کلیدی: مدیریت خطا، کنترل‌های داخلی، ابعاد گزارشگری مالی، کیفیت ارائه، کیفیت افشا.

۱- مقدمه

گزارشگری مالی در بازار سرمایه بعنوان مهم‌ترین ابزار اطلاعاتی جهت پاسخگویی به نیازهای اطلاعاتی فعالان بازار به شمار می‌آید و اساسی‌ترین عامل در توسعه سرمایه فردی و اجتماعی محسوب می‌گردد و وجود اطلاعات صادقانه و عاری از خطا و اشتباه در گزارش‌های مالی مهم‌ترین عامل در جلب اعتماد سرمایه‌گذاران خواهد بود و پاسخگویی مناسب جهت پاسخ‌خواهان را به همراه دارد و سودمندی صورتهای مالی و کلیه گزارش‌های مالی دیگر در سایه کیفیت گزارشگری مالی امکان‌پذیر است. (نادری و همکاران، ۱۴۰۱). گزارشگری مالی باکیفیت موجب جلب اعتماد سرمایه‌گذار و جذب آسان‌تر سرمایه توسط واحدهای تجاری می‌گردد همچنین، گزارشگری مالی باکیفیت، کیفیت سایر اقلام حسابداری را نیز تضمین می‌نماید که این خود موجب جذب نقدینگی بیشتر به درون واحد تجاری می‌گردد (نادری و حاجیها، ۱۳۹۷). کیفیت گزارشگری مالی موجب افزایش نقدینگی می‌گردد (خدائی و یحیایی، ۱۳۸۹). برای دستیابی به گزارشگری مالی باکیفیت باید تمامی فعالیت‌ها و عملیات زیربنایی گزارشگری مالی توسط نهادهای نظارتی درون شرکتی کنترل و پایش گردیده و سیستم کنترل داخلی بطور کارآمد فعال باشد تا اطلاعات مندرج در گزارش‌های مالی که از بطن همین فعالیت و عملیات واحد تجاری استخراج می‌گردد از بابت خطاهای احتمالی مدیریت گردد تا گزارشگری بدون خطا، قابل اتکا و مناسب صورت پذیرد لذا، برای دستیابی به این اصل باید مدیریت خطا^۱ انجام شود چرا که مدیریت خطا مهم‌ترین محصول کنترلهای داخلی یک سازمان است (نادری و همکاران، ۱۴۰۱). در سالهای اخیر با توجه به فسادهای کلان مالی در جهان، کنترلهای داخلی و محصول آن یعنی مدیریت خطا در شرکتهای سهم مهمی ایفا نموده و توضیح می‌دهند که چطور می‌توان با پایش و نظارت یکپارچه و فعال، پس از شناسایی خطاها آنها را براحتی برطرف نمود که این خود دو رویکرد کلی از ادبیات گسترده مدیریت خطا یعنی پیشگیری از خطا و انعطاف‌پذیری به خطا را بیان می‌دارد. مفهوم مدیریت خطا یک اصطلاح عام است که نشان‌دهنده تلاش‌ها و فعالیت‌های مشترک مدیران و کارکنان سازمان‌هاست جهت دستیابی به سه اصل کلی مدیریت خطا که عبارتند از: ۱- شناسایی و تشخیص خطاها، ۲- پیشگیری از رخداد خطاها ۳- برطرف نمودن و حل خطاها (نادری و همکاران، ۱۴۰۱ به نقل از گومن و همکاران، ۲۰۱۱). سکلر، گرونوولد و ریچلن^۲ (۲۰۱۷) در پژوهش خود بیان

داشته که ساختارهای سازمانی، رویه‌ها و اقدامات مدیریتی که در پرتو کنترل‌های داخلی طراحی و اجرا شده، ارتباط بسیار بالایی با مدیریت خطاها داشته‌اند. همچنین، گودمن و همکاران^۳ در سال (۲۰۱۵) در پژوهش خود با عنوان دیدگاه مدیریت خطا نسبت به کیفیت حسابرسی، نشان داده‌اند فرض بنیادین این است که خطاهای انسانی، همیشه وجود داشته و از هر خطایی نمی‌توان پیشگیری کرد لذا، تمام ارکان درون و برون‌سازمانی باید انعطاف‌پذیری فردی و گروهی را ارتقا داده و برای حل خطاهای در حال وقوع، تقسیم‌فعالیت کنند تا با تشخیص بموقع خطاها جهت برطرف نمودن آنها اقدام گردد. نادری و همکاران (۱۴۰۱) در پژوهش خود مدیریت خطا را عاملی مهم در کاهش گزارشگری مالی متقلبانه بیان داشته و نشان داده‌اند که مدیریت خطاهای عملیاتی اثر منفی و معنی‌داری بر گزارشگری مالی متقلبانه گذاشته است و حضور حسابرس باکیفیت‌تر موجب قوی‌تر شدن ارتباط مذکور می‌گردد. کانن و ادmondسون^۴ (۲۰۰۵) در پژوهش خود با عنوان شکست در یادگیری و یادگیری از شکست (یادگیری هوشمندانه)، درخصوص ارتباط دو مقوله گزارشگری مالی و مدیریت خطا سه اصل کلی را مطرح نموده و بیان داشته‌اند سازمان‌ها به طور گسترده تشویق می‌شوند که از اشتباه‌ها و خطاهای خود درس بگیرند و آنها را مدیریت کنند تا سه اصل ذیل برقرار گردد: ۱- با توجه به اینکه خطاها در تعارض مستقیم با کیفیت گزارشگری مالی هستند و نتایج تحت تاثیر خطا فعالان بازارهای سرمایه را به نتیجه‌گیری غلط می‌رساند باید قبل از زیاد شدن خطاها اقدام به پیشگیری و حل آنها نمود. ۲- خطاها باعث یادگیری درون سازمان می‌شوند زیرا علائم روشنی ارائه می‌دهند درباره اینکه چیزی اشتباه است و باید تغییر کند ۳- خطاها معمولاً در محیط‌های پرفشار کاری، زمانی، پر از تغییرات سریع، پویا و درحال رشد که نیازمند یادگیری چیزهای تازه‌اند، دارای فناوری‌های پیشرفته و پیچیده، دارای مشتریان متنوع و متقاضی نظم و ترتیب بالا، رخ می‌دهند که تمام این خصوصیات در محیط‌های تجاری کسب و کار بسیار عادی هستند و این بدان معناست که مدیریت خطا و به عبارتی پیشگیری و حل خطاهای تکرار شونده نقش مهمی را در کار روزمره مدیران ایفا می‌کند که گزارشگری مالی یکی از مهمترین وظایف مدیران است لذا، اولاً باتوجه به جایگاه پراهمیت مدیریت خطا در گزارشگری مالی و تشخیص انواع خطاها جهت مدیریت بهینه آنها و دوماً بدلیل انجام پژوهش اندک در این حوزه که نیاز به مطالعه بسیار دارد و سوماً نیاز به بررسی آثار عدم مدیریت

۴ Cannon & Edmondson

۱ Error Management

۲ Seckler, Gronewold & Reihlen.

۳ Godman & et all

استفاده نموده‌اند از جمله در پژوهشی از این دست محققین کیفیت سود را بعنوان نماد کیفیت گزارشگری مالی مورد مطالعه قرار داده و بیان داشته‌اند هر چقدر اطلاعات مالی دقیق‌تر ارائه گردند پیش‌بینی سودهای آتی نیز میسرتر خواهد بود و هرچه پیش‌بینی سود از کیفیت بیشتری برخوردار باشد، ریسک سیستماتیک کاهش بیشتری می‌یابد (کفاش پور یزدی، تفتیان، و معین الدین، ۱۳۹۹). در پژوهش دیگری کیفیت گزارشگری مالی را با اقلام تعهدی و جریان‌های نقدی مورد مطالعه قرار داده و بیان داشته بالاتر بودن جریان‌های نقدی نسبت به اقلام تعهدی و کیفیت بالای اقلام تعهدی نشان از کیفیت گزارشگری مالی دارد (نادری و حاجیه‌ها، ۱۳۹۷). در پژوهش دیگری یافته‌های پژوهش نشان داده عقلایی بودن قیمت‌گذاری سهام با استفاده از اجزای سود حسابداری بعنوان یکی از سنج‌های کیفیت گزارشگری مالی امکان‌پذیر است که با لحاظ نمودن تأثیر تعدیلی محافظه‌کاری قابلیت توضیح بیشتری یافته، به عبارت دیگر بازار سرمایه در ارزیابی میزان تأثیر محافظه‌کاری بر توانایی اجزاء نقدی و تعهدی سود در پیش‌بینی سود سال آتی، به‌صورت کارا تر عمل می‌کند (دستگیر، عرب صالحی و جاوید، ۱۳۹۹). همچنین مطالعه دیگری نشان داده کیفیت گزارشگری مالی از کیفیت حسابرسی تأثیر پذیرفته و در هنگام تغییر سطح کیفیت حسابرسی، کیفیت گزارشگری مالی نیز تغییر می‌یابد (کلباسی و خسروی، ۱۳۹۹).

در پژوهش حاضر، گزارشگری مالی به‌روش پژوهش‌های آرشیمی اما به‌گونه‌ای متفاوت مورد آزمون قرار گرفته است. جهت بررسی و آزمون گزارشگری مالی برای اولین بار از ابعاد دوگانه گزارشگری منطبق بر استانداردهای حسابداری شماره ۱ با عنوان "نحوه ارائه صورتهای مالی" استفاده گردیده است. ابعاد مهم و تعیین‌کننده کیفیت گزارشگری مالی بر طبق استاندارد حسابداری شماره ۱ عبارتند از: بعد ارائه و بعد افشا. از آنجا که در بحث ارقام حسابداری، سود مهم‌ترین رقم صورتهای مالی می‌باشد و در بسیاری پژوهشها نیز به‌تنهایی بعنوان سنجه کیفیت حسابداری مورد آزمون قرار گرفته در پژوهش حاضر نیز از آن بعنوان مهم‌ترین معیار جهت سنجش کیفیت بعد ارائه گزارشگری مالی استفاده شده است که کیفیت بالای سود نشانگر کیفیت بعد ارائه گزارشگری مالی خواهد بود. کیفیت سود^۱ به این معناست که سود واحد تجاری قابلیت نقدشوندگی بالایی داشته باشد و قابل دستیابی بوده و موهومی نباشد لذا، در هر سال مالی بخشی از سود بصورت نقد وارد چرخه عملیات واحد تجاری می‌شود و بخشی از آن بصورت تعهدی در سال

خطا بر ابعاد گزارشگری مالی جهت برطرف نمودن گلوگاه‌ها و عارضه‌سنجی بحران‌های مالی و ارتقاء سطح کیفیت گزارشگری مالی، در پژوهش حاضر بدنبال شناسایی مولفه‌های عدم مدیریت خطا به روش تحلیل محتوی برآمده و سپس آثار مولفه‌های مربوط به پیامدهای عدم مدیریت خطا بر ابعاد دوجوهی گزارشگری مالی که بعد ارائه و افشا هستند، مورد آزمون قرار گرفته است لذا، مساله اصلی پژوهش حاضر شناسایی پیامدهای عدم مدیریت خطا و آزمون پیامدهای مذکور بر کیفیت گزارشگری مالی است. بنابراین، سوال اصلی پژوهش حاضر این است که آیا عدم مدیریت خطا تأثیر بسزایی بر ابعاد کیفیت گزارشگری مالی خواهد داشت؟ انتظار بر آن است نتایج پژوهش حاضر موجب بسط ادبیات نظری مفهوم مدیریت خطا گردیده و جایگاه پراهمیت مدیریت خطا در گزارشگری مالی مشخص و ذی‌نفعان شاهد اطلاعات مطلوب‌تری در بازار سرمایه باشند تا از هدررفت سرمایه شخصی و ملی جلوگیری نمایند. همچنین پژوهش حاضر ایده‌های نوین جهت انجام پژوهش‌های آتی در ارتباط با موضوع پژوهش ارائه می‌نماید. در ادامه مبانی نظری، پیشینه پژوهش، روش‌شناسی پژوهش، تجزیه و تحلیل نتایج حاصله و پیشنهادهای مرتبط با موضوع پژوهش بیان گردیده است.

۲- مبانی نظری پژوهش

۲-۱- کیفیت گزارشگری مالی و ابعاد آن

کیفیت گزارشگری مالی مفهومی چند بعدی است و تعریفی واحد از آن وجود ندارد و آنچه که در متون و مبانی نظری حرفه حسابداری آمده، گزارشگری مالی را ابزاری مهم جهت پاسخگویی به نیازهای فعالان بازار سرمایه بیان داشته و سودمندی اطلاعات مالی را در سایه کیفیت گزارشگری مالی بالا امکان‌پذیر دانسته است. گزارشگری مالی حاوی ویژگیهایی از جمله مرتبط‌بودن، دقیق‌بودن و کامل بودن بوده که انتظار می‌رود اطلاعات صحیح، بموقع و کامل نقش مؤثری در توسعه سرمایه‌گذاری و افزایش کارایی بازارهای سرمایه ایفا کند. معیارهایی جهت سنجش کیفیت گزارشگری مالی طبق نظریه نخبگان و به شکل توصیفی و آرشیمی بیان گردیده است از جمله: در پژوهش‌های توصیفی و رفتاری پژوهش امیرآزاد، برادران حسن زاده، محمدی و تقی زاده، (۱۳۹۷) نشان داده است که هزینه‌های سیاسی، فشار بازار سرمایه، اجتناب مالیاتی، معاملات با اشخاص وابسته و... بر کیفیت گزارشگری مالی مؤثرند. همچنین برخی پژوهشگران از پژوهش‌های آرشیمی

از دست بدهند در اختیار تصمیم‌گیرندگان قرار می‌دهد. اتلاف وقت در انتشار صورتهای مالی موجب عدم قطعیت در ارتباط با تصمیم‌های سرمایه‌گذاری می‌گردد بنابراین، هر چه تأخیر در انتشار صورتهای مالی بیشتر شود عدم اطمینان مربوط به تصمیم‌گیری‌های مبنی بر اطلاعات مندرج در صورتهای مالی افزایش می‌یابد (دستگیر و ساعدی، ۱۳۹۷ به نقل از اشتون و همکاران، ۱۹۹۰). همچنین در ادبیات نظری گزارشگری مالی، تأخیر در ارائه صورتهای مالی و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی ارتباط نزدیکی با یکدیگر داشته است و در اغلب موارد موضوع به موقع بودن ارائه صورتهای مالی در کنار به موقع بودن ارائه گزارش حسابرسی مورد بحث واقع می‌گردد. با توجه به مطالب بیان شده فوق، متغیر افشا که قبلاً از طریق رتبه افشا شرکتها که توسط سازمان بورس اوراق بهادار منتشر می‌شد اما در حال حاضر (از سال ۹۶ به بعد) منتشر نشده است، به روش فوق مورد سنجش قرار گرفته است. تعداد روزهای تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی نسبت به تاریخ صورتهای مالی واحدهای تجاری نشانگر میزان کیفیت بعد افشا گزارشگری مالی خواهد بود که هرچه این فاصله کمتر باشد کیفیت افشا بالاتر خواهد بود (دستگیر و ساعدی، ۱۳۹۹).

۲-۲- مدیریت خطا

مدیریت خطا در واحدهای تجاری نشأت گرفته از کنترل‌های داخلی آن واحدهاست و تحت حضور چنین کنترل‌هایی قابل شناسایی و اندازه‌گیری خواهد بود که این اصل برگرفته از سند راهبردی کوزو ۲۰۱۳^۶ می‌باشد (نادری و همکاران، ۱۴۰۱). مدیریت خطا یک اصطلاح عام است که نشان دهنده تلاش‌ها و فعالیت‌های مشترک مدیران و کارکنان سازمان‌ها جهت سه اصل کلی مدیریت خطا یعنی ۱- شناسایی و تشخیص خطاها، ۲- پیشگیری از رخداد خطاها و ۳- برطرف نمودن و حل خطاها، است. کنترل‌های داخلی^۷ که مهم‌ترین رکن واحدهای اقتصادی به شمار می‌آیند طبق تعریف مندرج در سند کوزو ۲۰۱۳، فرآیندی بنیادی و برنامه‌ریزی شده‌اند که تحت تأثیر اقدامات و رفتارهای مدیران و کارکنان یک سازمان می‌باشند که در جهت کسب

مالی بعد به حیطة وصول در می‌آید لذا، هر چه بخش نقدی سود سال آتی بتواند بخش تعهدی سود سال قبل از خود را بیشتر توضیح دهد بدین معناست که سود قابلیت نقدشوندگی دارد و باکیفیت است بنابراین، کیفیت سود نشان‌دهنده میزان نقد قابل دستیابی سود واحد تجاری است بدین معنی که، شرکتها سود موهومی شناسایی نکرده‌اند. بنی مهد و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهش خود بیان داشته محاسبه سود خالص بنگاه اقتصادی متأثر از روش‌ها و برآوردهای حسابداری است، بدین لحاظ امکان دستکاری سود توسط مدیریت وجود دارد، همچنین وجود زمینه مناسب برای تخریب سود ناشی از تضاد منافع و همچنین به علت پاره‌ای از محدودیت‌های ذاتی حسابداری از جمله: نارسایی‌های موجود در فرآیند برآوردها و پیش‌بینی‌های آتی و امکان استفاده از روشهای متعدد حسابداری توسط بنگاهها موجب شده است که سود واقعی بنگاه از سود گزارش شده در صورتهای مالی متفاوت باشد. همچنین در پژوهشی دیگر بیان شده ارتباط نزدیک بین وجوه نقد^۱ سال جاری با اقلام تعهدی^۲ سود سال قبل از خود نشان دهنده کیفیت بالای سود واحد تجاری می‌باشد (دیچو و دیچف^۳، ۲۰۰۲؛ بولتون، لیان، راپلی و ژاو^۴، ۲۰۱۷؛ بنی مهد و همکاران، ۱۳۹۹). باتوجه به مطالب بیان شده، قدرت نقدشوندگی سود معیار مناسبی در جهت کسب اطمینان از عدم دستکاری سود بوده و کیفیت بالای سود را نشان خواهد داد بنابراین، پژوهش حاضر بدنبال این است که بررسی کند سود واحدهای تجاری چه میزان قدرت نقدشوندگی دارد. همچنین درخصوص بعد افشا گزارشگری مالی به موقع بودن و در دسترس قرار گرفتن اطلاعات بعنوان سنجح کیفیت بعد افشا گزارشگری مالی در نظر گرفته شده، کیفیت افشا^۵ دلالت بر در دسترس بودن اطلاعات در زمان مناسب دارد. در صورتی که اطلاعات در زمان مناسب در اختیار استفاده کنندگان قرار نگیرند، سودمندی خود را جهت اتخاذ تصمیم و قضاوت توسط استفاده‌کنندگان از دست می‌دهند (دستگیر و ساعدی، ۱۳۹۹ به نقل از کلاتورسای و پیل، ۲۰۱۰). بموقع نبودن می‌تواند منجر به کاهش مربوط بودن و مفید بودن اطلاعات مالی شود (هیئت استانداردهای حسابداری مالی، ۱۹۸۰). گزارشگری مالی به موقع، اطلاعات را قبل از این که ظرفیت خود را برای تأثیرگذاری بر تصمیم‌های تجاری

⁵ Disclosure Quality

⁶ COSO

⁷ Internal Controls

¹ CFO

² Accruals

³ Dechow & Dicheve

⁴ Bolton, Lian, Rupley & Zhao

سیستم کنترل داخلی کارآمد و موثر، کسب اطمینان معقول از گزارشگری عاری از خطاهایی است که واحد تجاری را از دستیابی به اهداف خود باز می‌دارد. همچنین مطالعه مبانی نظری و پژوهش‌های صورت گرفته دلایل مختلفی را مطرح می‌کند که نشان می‌دهند مدیریت خطا برای کیفیت پیامدهای کار در محیط واحدهای تجاری بالاخص محیط‌های مالی حیاتی هستند، بدلیل اینکه، خطاها در تعارض مستقیم با کیفیت گزارشگری مالی هستند و استفاده‌کنندگان از گزارش‌های مالی را به نتیجه‌گیری‌های غلط می‌رسانند بنابراین، پیشگیری و حل خطاها قبل از اینکه زیاد شوند ضروری است (کانون و ادmondسون^۳، ۲۰۰۵).

اندازه‌گیری کیفیت مدیریت خطا به دو روش تحقیقات رفتاری و تحقیقات آرشویی انجام می‌شود، در تحقیقات رفتاری و اجتماعی که مصداق پژوهش‌های میدانی می‌باشد، پژوهشگران مدیریت خطا را در بطن محیط‌های کاری مورد مطالعه قرار داده و از نزدیک رفتارهای افراد را مشاهده می‌نمایند، بعنوان مثال اگر در طی انجام کار از خطاهای احتمالی افراد تیم به موقع جلوگیری شود (پیش‌بینی خطا)، یا در صورت رویداد خطا، اقدام بموقع و مناسب صورت پذیرد (انعطاف‌پذیری به خطا)، ریسک‌های مرتبط با انجام کار بسیار پائین خواهد آمد لذا کار با کیفیت بالاتری انجام خواهد شد. در تحقیقات آرشویی، پژوهشگران از آرشيوهای موجود اطلاعات را گردآوری و اقدام به تحلیل نتایج نموده‌اند. در پژوهش حاضر به پیروی از مدل نادری و همکاران (۱۴۰۱) بر آن شده تا مدیریت خطا به روش تحقیقات آرشویی شناسایی و دسته‌بندی گردد بدین صورت که جهت گردآوری مولفه‌های مربوط به عدم مدیریت خطا به سراغ گزارش حسابرسی سالیانه رفته و اهداف کنترل‌های داخلی که براساس آخرین سند کوزو ۲۰۱۳، سه هدف مهم ۱- اهداف عملیاتی (اثربخشی و کارایی)، ۲- اهداف رعایتی (رعایت قوانین و مقررات) و ۳- اهداف گزارشگری (پاسخگویی) را مطرح نموده، مورد مطالعه قرار داده و به روش تحلیل محتوی کلیه خطاهای سه‌گانه فوق استخراج و طبقه‌بندی گردیده است بدین صورت که هر اقدامی که واحد تجاری را از دستیابی به اهداف فوق‌الذکر بازداشته فارغ از عمدی یا سهوی بودن، خطا محسوب و بعنوان پیامد عدم مدیریت خطای عملیاتی، رعایتی و پاسخگویی در نظر گرفته شده است بنابراین، انتظار بر آن است که آن دسته از واحدهای تجاری

اطمینان معقول از دستیابی سازمان به اهدافش طراحی شده که این اهداف مشخص و مهم عبارتند از: ۱- اهداف عملیاتی (اثربخشی و کارایی)، ۲- اهداف رعایتی (رعایت قوانین و مقررات) و ۳- اهداف گزارشگری (پاسخگویی). کنترل داخلی سیستمی یکپارچه و پویا هست که انواع خطاها و انحراف از اهداف و رویه‌های سازمان را پوشش داده و عدم توجه به آن مشکلات اساسی برای واحد تجاری ایجاد می‌نماید که عدم مدیریت خطا یکی از مهم‌ترین آن مشکلات اساسی خواهد بود. سکلر، گرونوولد و ریچلن (۲۰۱۷) در پژوهش خود بیان داشته که ساختارهای سازمانی، رویه‌ها و اقدامات مدیریتی که در پرتو کنترل‌های داخلی طراحی و اجرا می‌شوند، ارتباط بسیار بالایی با مدیریت خطاها دارند که این خود نشان از ارتباط تنگاتنگ مدیریت خطا و کنترل‌های داخلی دارد. همچنین گودمن و همکاران (۲۰۱۵) در پژوهش خود با عنوان دیدگاه مدیریت خطا نسبت به کیفیت حسابرسی، بیان داشته‌اند فرض بنیادین این است که خطاهای انسانی، همواره وجود دارند و از هر خطایی نمی‌توان پیشگیری نمود در نتیجه، تمام ارکان درون و برون سازمانی باید انعطاف‌پذیری شخصی و گروهی خویش را ارتقا دهند و برای حل خطاهای در حال وقوع، تقسیم فعالیت نمایند تا با تشخیص بموقع خطاها و برطرف نمودن آنها که همان مدیریت خطاهاست، اقدامات لازم انجام گردد. این بدین معنی است که واحدهای تجاری باید رویه‌ها و روش‌های کنترلی مناسبی جهت جلوگیری از خطاهای احتمالی تعبیه نمایند. شناسایی بموقع خطاها در پیشگیری از رخداد خطاها و برخورد با آنها بعنوان کلید تولید کیفیت در حوزه‌های بسیاری از جمله حسابداری و حسابرسی نقشی برجسته پیدا نموده است (فرس و کیت^۱، ۲۰۱۵) و (گودمن و همکاران^۲، ۲۰۱۱). با توجه به مطالب پیش‌گفته انتظار می‌رود شرکت‌های دارای کنترل‌های داخلی قوی، مدیریت خطای بالاتری ارائه دهند زیرا، سیستم کنترل داخلی اثربخش به عنوان جزئی لاینفک از سیستم مدیریت کارا مورد توجه جدی قرار دارد که عدم طراحی و اجرای مناسب آن موجب ایجاد خطاها و ضعف‌های بااهمیت در سیستم کنترل داخلی می‌گردد و قابلیت اتکا به کلیه اطلاعات و گزارشها از جمله گزارشگری مالی را پایین می‌آورد بنابراین هدف طراحی و اجرای یک

³ Cannon & Edmondson

¹ Frese, & Keith

² Goodman et all

بالای الگوریتم هوش مصنوعی قانون‌گرای چاید (با قدرت بیش از ۸۵ درصد) جهت پیش‌بینی مطلوبیت کنترل داخلی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد. بیگلرخانی و طالب‌نیا (۱۴۰۰) در پژوهشی با عنوان بررسی اثرات کاهش پیچیدگی گزارشگری مالی با مسئولیت اجتماعی و مدیریت سود که به روش رگرسیون چندمتغیره انجام شده نشان داده‌اند که بین پیچیدگی گزارشگری مالی و مسئولیت اجتماعی رابطه‌ی معکوس و معناداری برقرار است و هرچه قدر گزارشگری مسئولیت اجتماعی کاهش یابد پیچیدگی گزارشگری مالی افزایش می‌یابد و طالب‌نیا (۱۴۰۰) در پژوهشی با عنوان بررسی اثرات کاهش پیچیدگی گزارشگری مالی با مسئولیت اجتماعی و مدیریت سود که به روش رگرسیون چندمتغیره انجام شده نشان داده‌اند که بین پیچیدگی گزارشگری مالی و مسئولیت اجتماعی رابطه‌ی معکوس و معناداری برقرار است و هرچه قدر گزارشگری مسئولیت اجتماعی کاهش یابد پیچیدگی گزارشگری مالی افزایش می‌یابد. نمازی و همکاران در پژوهشی با عنوان بررسی تأثیر تعدیلی کیفیت حسابرسی بر رابطه بین کیفیت گزارشگری مالی و قیمت‌گذاری کمتر از واقع عرضه عمومی اولیه سهام که به روش رگرسیون چندمتغیره انجام گردیده بیان داشته‌اند کیفیت گزارشگری مالی بر قیمت‌گذاری کمتر از حد عرضه‌های اولیه عمومی سهام تأثیر منفی و معناداری دارد. به عبارتی کیفیت بالای گزارشگری مالی از قیمت‌گذاری کمتر از حد عرضه‌های اولیه عمومی سهام جلوگیری می‌کند. واعظ و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی با عنوان تأثیر سرمایه‌گذاری و رتبه اعتباری بر رابطه بین ضعف کنترل داخلی و ارزش شرکت که به روش رگرسیون چند متغیره انجام شده، نشان داده‌اند ضعف کنترل داخلی بر ارزش شرکت تأثیر منفی دارد و سرمایه‌گذاری بر رابطه بین ضعف کنترل‌های داخلی و ارزش شرکت بی‌تأثیر است ولی رتبه اعتباری تأثیر ضعف کنترل‌های داخلی بر ارزش شرکت را تحت تأثیر قرار داده و سبب افزایش ارزش شرکت می‌شود. حسین‌زاده، ولیان و عبدلی (۱۴۰۰) در پژوهش خود با عنوان قابلیت‌های رقابتی پویا و کیفیت گزارشگری مالی که به روش تحلیل پوششی داده‌ها انجام شده نشان دادند که توسعه ظرفیت‌های رقابتی باعث می‌شود قابلیت‌های خلق منابع پایدار به عنوان یک مزیت رقابتی منجر به افشای با کیفیت گزارشگری مالی شرکتها گردند. باغومیان و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی با عنوان رابطه خوانایی گزارش‌های مالی و هم‌زمانی قیمت سهام با نقش تعدیل‌گر مالکیت نهادی و عدم تقارن اطلاعاتی که به

موفق‌تر عمل کنند که بتوانند مدیریت خطای بیشتر و بهتری انجام دهند. دلیل استفاده از گزارش حسابرسی سالیانه جهت استخراج انواع پیامدهای عدم مدیریت خطا این بوده که از آنجا که خطاها علائم روشنی ارائه می‌دهند درباره اینکه چیزی اشتباه است و نیاز به تغییر و اصلاح دارد، حسابرس مستقل با تکیه بر دانش و مهارت حسابرسی خویش در جریان حسابرسی سالیانه از وجود آنها مطلع می‌شود و در گزارش حسابرسی خود آنها را لحاظ می‌نماید، لذا معیار شناسایی پیامدهای عدم مدیریت خطا، اطلاعات مندرج در گزارش حسابرس مستقل است. پژوهش گولد، گرانوولد و سالتیو^۱ (۲۰۱۹) نیز گویای این ادعا خواهد بود که در پژوهش خود با عنوان مدیریت خطا و کیفیت حسابرسی که به روش مشارکت میدانی انجام شده نشان داده‌اند فضاهای متفاوت مدیریت خطا در شرکت‌ها بر تمایل حسابرسان برای گزارش خطاهای خوداكتشافی در موقعیت‌هایی که گزارش خطا برای جبران آن خطاها ضروری است، تأثیر می‌گذارد، این تمایل تأثیر مستقیمی بر کیفیت حسابرسی و بالتبع کیفیت گزارشگری مالی خواهد داشت.

۳- پیشینه پژوهش

۳-۱- پیشینه داخلی

نادری و همکاران (۱۴۰۱) در پژوهش خود با عنوان ارائه مدل اندازه‌گیری مدیریت خطا و اثر آن بر گزارشگری مالی متقلبانه با تأکید بر نقش کیفیت حسابرسی که به روش رگرسیون لجستیک انجام گردیده، مدیریت خطا را عاملی مهم در کاهش گزارشگری مالی متقلبانه بیان داشته و نشان داده‌اند که مدیریت خطاهای عملیاتی اثر منفی و معنی‌داری بر گزارشگری مالی متقلبانه گذاشته است و حضور حسابرس باکیفیت‌تر موجب قوی‌تر شدن ارتباط مذکور می‌گردد. روحانی و همکاران روحانی و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی با عنوان ارائه الگو بهینه کنترل داخلی با تأکید بر نقش معیارهای نظام راهبری: رویکرد هوش مصنوعی که به روش آزمون متغیر گزینی که با استفاده از الگوریتم هوش مصنوعی جهت تجزیه و تحلیل مؤلفه‌های همسایه انجام شده نشان داده‌اند که از بین معیارهای نظام راهبری نسبت مدیران غیرموظف، نسبت مالکان نهادی، تخصص کمیته حسابرسی، جهت تبیین کنترل داخلی مطلوب شرکت‌ها، بالاترین تأثیر را دارد و همچنین جهت پیش‌بینی میزان نقاط ضعف در کنترل داخلی شرکت در سال آتی از روش الگوریتم قانون‌گرا چاید استفاده شده که نتایج پیش‌بینی حاکی از قدرت

^۱ Gold, Gronewold & Salterio

باید انعطاف پذیری فردی را ارتقا دهند و برای حل خطاهای در حال وقوع، تقسیم فعالیت کنند. نادری و حاجیها (۱۳۹۷) در پژوهش خود با عنوان تاثیر ضعف‌های بااهمیت کنترل داخلی بر کیفیت حسابداری که به روش رگرسیون چندمتغیره انجام شده دریافتند بین کنترل‌های داخلی و کیفیت حسابداری رابطه مثبت و معنی داری وجود دارد، بدین معنا که شرکت‌هایی که ضعف‌های بااهمیت کنترل داخلی کمتری دارند کیفیت ارقام نقد عملیاتی و ارقام نقد سرمایه‌گذاری شان نسبت به ارقام تعهدی بالاتر بوده است. پژوهش امیرازاد و همکاران (۱۳۹۷) با عنوان الگوی مفهومی عوامل مؤثر بر کیفیت گزارشگری مالی در ایران که به روش نظریه‌پردازی زمینه‌بنیان انجام شده، نشان داده که هزینه‌های سیاسی، فشار بازار سرمایه، اجتناب مالیاتی، معاملات با اشخاص وابسته، عدم تقارن اطلاعاتی، شرایط قراردادهای وام، انگیزه پاداش مدیران و رقابت در بازار بر کیفیت گزارشگری مالی موثرند. دستگیر و همکاران (۱۳۹۴) در پژوهش خود با عنوان بررسی تاثیر کیفیت کنترل داخلی بر محافظه‌کاری مشروط در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران دریافتند که شرکت‌های دارای ضعف‌های بااهمیت در کنترل‌های داخلی سطح کمتری از محافظه‌کاری را اعمال می‌کنند.

۲-۳- پیشینه خارجی

اقبال و همکاران^۱ (۲۰۲۱) در پژوهش خود با عنوان رقابت بازار محصول و کیفیت پیش‌بینی تحلیلگران مالی با تاکید بر نقش واسطه‌ای کیفیت گزارشگری مالی که به روش رگرسیون چندمتغیره انجام شده، نشان دادند که افزایش کیفیت رقابت بازار تولید کیفیت گزارشگری مالی را افزایش می‌دهد و به نوبه خود باعث افزایش کیفیت پیش‌بینی تحلیلگران مالی می‌شود. کازمیدو، کازندیز، لاداس و نکاکیس^۲ (۲۰۲۰) در پژوهش خود با عنوان تنظیم جریان سرمایه: تأثیرات بر نقدینگی و نقش کیفیت گزارشگری مالی که به روش رگرسیون خطی انجام شده دو عامل تعیین کننده عدم تقارن اطلاعاتی یعنی محافظه‌کاری مشروط و سطح مدیریت سود را بررسی نمودند، نتایج نشان داده که کیفیت گزارشگری مالی که با محافظه‌کاری مشروط بالاتر و مدیریت سود پایین‌تر اندازه‌گیری می‌شود، برای نقدینگی مفید است. با این حال، در طول دوره کنترل سرمایه، رابطه بین محافظه‌کاری مشروط و نقدینگی منفی می‌شود بنابراین، احتمالاً رابطه منفی بین محافظه‌کاری مشروط و

روش رگرسیون حداقل مربعات معمولی انجام شده، نشان دادند بین ناخوانایی گزارش مالی و هم‌زمانی قیمت سهام، رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. همچنین، مالکیت نهادی به‌عنوان متغیر تعدیل‌گر، رابطه ناخوانایی گزارش مالی و هم‌زمانی قیمت سهام را به گونه منفی تعدیل می‌کند. در پژوهشی با عنوان ارتباط نااطمینانی سیاست‌های اقتصادی با مدیریت سود با تأکید بر نقش چرخه عمر شرکت‌ها که به روش رگرسیون چندمتغیره انجام شده، بیان داشته که با افزایش عدم اطمینان به سیاست‌های اقتصادی، مدیران تمایل و انگیزه بیشتری جهت اقدام به مدیریت سود می‌یابند (اخگر و همکاران، ۱۴۰۰). در پژوهش دیگری با عنوان تأثیر عملکرد صندوق‌های سرمایه‌گذاری بر مدیریت سود پویا در عرضه اولیه که به روش تحلیل همبستگی انجام پذیرفته بیان گردیده که مدیران شرکت‌های با عملکرد مطلوب بر مبنای فرضیه هزینه سیاسی تمایل به مدیریت سود کاهشی در مرحله عرضه اولیه داشته و مدیران شرکت‌های با عملکرد ضعیف بر مبنای فرضیه علامت‌دهی در بازار سرمایه تمایل به مدیریت سود افزایشی در مرحله پس از عرضه اولیه دارند (نجفی راد و همکاران، ۱۴۰۰). کفاش‌پور یزدی و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهش خود با عنوان بررسی اثر تقارن اطلاعاتی بر رابطه بین پیش‌بینی سود مدیریت و ریسک شرکت که با استفاده از مدل‌های ایستا و پویا انجام گردیده بیان داشته‌اند که هر چقدر گزارش‌ها و اطلاعات مالی دقیق‌تر ارائه و افشا گردند پیش‌بینی سودهای آتی نیز میسرتر خواهد بود و هرچه پیش‌بینی سود از کیفیت بیشتری برخوردار باشد، ریسک سیستماتیک کاهش می‌یابد. کلباسی و خسروی (۱۳۹۹) در پژوهشی با عنوان بررسی تاثیر کیفیت حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی در زمان عرضه اولیه، با استفاده از رگرسیون چندمتغیره نشان دادند ارقام تعهدی و جریان‌های نقدی بعنوان سنجه کیفیت گزارشگری مالی با کیفیت حسابرسی که با اندازه موسسه حسابرسی آزمون شده در ارتباطند بطوریکه تغییر در کیفیت حسابرسی منجر به تغییر در کیفیت گزارشگری مالی می‌شود و در هنگام تغییر سطح کیفیت حسابرسی، کیفیت گزارشگری مالی نیز تغییر می‌یابد. گرد و میری پوده (۱۳۹۷) به نقل از فرس و کیت (۲۰۱۵)؛ گودمن و همکاران (۲۰۱۱) در پژوهش خود با عنوان دیدگاه مدیریت خطا نسبت به کیفیت حسابرسی "حرکت به سمت مدل چند سطحی" نشان دادند فرض بنیادین این است که خطاهای انسانی، همیشه وجود دارند و از هر خطایی نمی‌توان پیشگیری کرد در نتیجه، سازمان‌ها

¹ Iqbal et all

² Kosmidou, Kousenidis, Ladas & Negkakis

لینارد، پتروسک، آلام و یو^۶ (۲۰۱۶) در مطالعاتشان با عنوان کنترل‌های داخلی و احتمال دستکاری سود دریافته‌اند که شرکت‌های باضعف‌های بااهمیت در کنترل داخلی دارای سطح بالاتری از دستکاری فعالیت‌های واقعی از طریق تغییر عملیات برای کسب درآمد بالاتر در کوتاه مدت هستند. توجه به پیشینه پژوهش نشان می‌دهد علی‌الرغم اینکه مدیریت خطا جایگاه ویژه‌ای در گزارشگری مالی داشته اما پژوهش‌های اندکی در این حوزه صورت گرفته لذا بدلیل عدم وجود مدلی جامع جهت اندازه‌گیری مدیریت خطا و پژوهش‌های اندک در این حوزه و جایگاه ویژه مدیریت خطا در کیفیت گزارشگری مالی، تدوین مدلی جامع و یکپارچه از مدیریت خطا ضروری به نظر می‌رسد بنابراین بنای پژوهش حاضر بر ارائه مدلی جامع و یکپارچه از مدیریت خطا و شناسایی علل و پیامدهای ناشی از آن گذارده شده که پس از نظرسنجی از نخبگان و تعدیل و اصلاح مدل پیشنهادی اولیه و تدوین مدل نهایی پژوهش، از مولفه‌های کشف و شناسایی شده در مدل ساختاری پژوهش (پیامدهای عدم مدیریت خطا) که به روش تحلیل محتوی استخراج گردیده‌اند، استفاده شده است و سه مدل رگرسیونی مجزا جهت آزمون آثار پیامدهای مدیریت خطا (شش فرضیه) بر متغیر وابسته پژوهش که گزارشگری مالی می‌باشد، ارائه گردیده است.

۴- فرضیه‌های پژوهش

برطبق میانی نظری و پیشینه پژوهش ذکر شده، پرواضح است که مدیریت خطا جایگاه ویژه‌ای در ارتقا سطح کیفیت گزارشگری مالی دارد. نادری و همکاران (۱۴۰۱) در پژوهش خود با عنوان ارائه مدل اندازه‌گیری مدیریت خطا و اثر آن بر گزارشگری مالی متقلبانه با تاکید بر نقش کیفیت حسابرسی، بیان داشته‌اند که مدیریت خطا در واحدهای تجاری احتمال گزارشگری مالی متقلبانه را کاهش می‌دهد و موجب ارتقا سطح کیفیت گزارشگری مالی می‌گردد. بولتون و همکاران (۲۰۱۷) در پژوهش خود با عنوان تاثیر افشای خطاها بر کیفیت ارقام حسابداری، بیان داشته‌اند شرکت‌هایی که خطا در کنترل داخلی خود داشته کیفیت ارقام حسابداری پائینی تجربه نموده و در زمان افشای خطاهای کنترل داخلی در گزارش حسابرسی سالیانه، کاهش قابل توجه قیمت سهام را نیز تجربه می‌کنند که این خود به تنهایی موجبات از دست رفتن سرمایه فردی و جمعی را در پی خواهد داشت. همچنین پژوهش‌هایی از این دست، نشان می‌دهد

نقدینگی به دلیل این است که سرمایه‌گذاران شرکت‌های محافظه‌کارتر را به عنوان معیار مقابله با بحران، در پرتفوی خود نگه می‌دارند. پیرولی^۱ (۲۰۲۰) در پژوهش خود با عنوان پایداری و پیش‌بینی درآمد در اقتصاد نوظهور جورجیا، از متغیرهای پایداری سود و قابلیت پیش‌بینی سود بعنوان سنج‌های کیفیت گزارشگری مالی استفاده و جهت آزمون فرضیه‌های پژوهش از روش رگرسیون چند متغیره استفاده نموده است، نتایج پژوهش بیانگر این بوده که مدیریت سود واقعی بر پایداری سود تأثیر منفی و معناداری دارد. همچنین در پژوهش مشابه دیگری پژوهشگر بر تأثیر مدیریت سود بر پایداری سود پرداخته و نتایج مطالعه مذکور نتایج پژوهش پیشین را تصدیق نموده و نشان داده که مدیریت سود واقعی بر پایداری سود تأثیر منفی و معناداری می‌گذارد (لی^۲، ۲۰۱۹). گولد، گرانوولد و سالتربو (۲۰۱۹) در پژوهش خود با عنوان مدیریت خطا و کیفیت حسابرسی که به روش مشارکت میدانی انجام شده بیان داشته فضاهای متفاوت مدیریت خطا در شرکتها بر تمایل حسابرسان برای گزارش خطاهای خوداکتشافی در موقیتهایی که گزارش خطا برای جبران آن خطاها ضروری است، تأثیر می‌گذارند و این تمایل نشان دهنده استقلال حسابرس و کیفیت حسابرسی بوده و بالطبع تأثیر مستقیمی بر کیفیت گزارشگری مالی خواهد داشت. یونگ مین و سان یی نی^۳ (۲۰۱۷) در پژوهشی در رابطه با تأثیر متقابل تعامل دولت و کنترل داخلی بر عملکرد شرکت بر مبنای دیدگاه سهامداران که به روش رگرسیون چندمتغیره انجام شده، نشان دادند که تعامل بین سهامداران، دولت و کنترل داخلی مثبت است و اثر مثبت بر عملکرد شرکت دارد. وای لو، دنگ جی و ونکو^۴ (۲۰۱۷) در پژوهش خود با عنوان تاثیر افشای داوطلبانه بر کیفیت سود که به روش رگرسیون خطی انجام شده به بررسی رابطه بین افشای داوطلبانه ضعف‌های بااهمیت کنترل داخلی و کیفیت سود پرداخته و دریافته‌اند که کنترل داخلی یک ابزار موثر برای کنترل خطرات سازمانی است و کیفیت سود با افشای ضعف‌ها رابطه مثبت دارد. بولتون، لیان، راپلی و ژاو^۵ (۲۰۱۷) در پژوهش خود با عنوان تاثیر همگرایی صنعت بر افشای ضعف‌های بااهمیت کنترل داخلی که به روش رگرسیون خطی انجام شده پرداخته و دریافته‌اند که وقتی شرکت‌ها ضعف‌های بااهمیت کنترل داخلی را گزارش می‌کنند و کاهش قیمت سهام را تجربه می‌کنند شرکت‌های مشابه آن صنعت نیز کاهش قیمت سهام را تجربه خواهند کرد و این نشان بارز همگرایی در صنایع می‌باشد.

⁴ Wei Lu, dong Ji & Wen Qu

⁵ Bolton, Lian, Rupley & Zhao

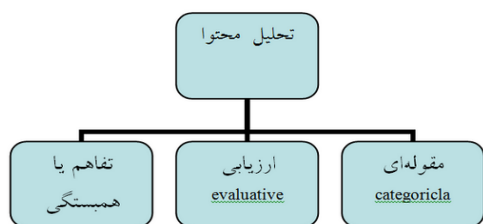
⁶ Lenard, Petrusk, , Alam

¹ Pirveli

² Li

³ Yongming & Sun Yini

زمانی ترکیبی از طولی و مقطعی است. با توجه به اینکه هدف پژوهش بررسی تاثیر پیامدهای عدم مدیریت خطا بر کیفیت ابعاد گزارشگری مالی است، برای بدست آوردن پیامدهای مذکور از روش تحلیل محتوی استفاده گردیده است. تحلیل محتوا از روش‌های اسنادی است که به بررسی نظام‌مند، عینی، کمی و تعمیم‌پذیر پیام‌های ارتباطی می‌پردازد و از آن برای بررسی محتوای آشکار پیام‌های موجود در یک متن استفاده می‌شود و استفاده از بعد علمی تحلیل محتوی را می‌توان به بهره‌گیری از آن در شناخت کلمات، لغات و اصطلاحات بیان داشت. استفاده از روش تحلیل محتوی مزایایی در بر دارد که عبارتند از: ۱- جمع‌آوری داده‌ها ۲- شفاف و قابل تکرار ۳- انعطاف‌پذیری بالا. از آن رو که هدف، تحلیل محتوای پیامها در قالب عبارتهای عددی و در نتیجه استفاده از فنون کمی است که قابلیت این روش را افزایش می‌بخشد، باید داده‌ها به صورت کمی (شمارش و درصد) تبدیل شود لذا با توجه به مزایای روش تحلیل محتوی و ماهیت پژوهش حاضر، جهت بدست آوردن بخشی از داده‌های پژوهش (پیامدهای عدم مدیریت خطا) از روش تحلیل محتوی استفاده گردیده است بدین صورت که با مطالعه گزارش حسابرس مستقل و تحلیل خطا به خط بندهای گزارش حسابرسی و یافتن کلمات کلیدی خطاها به تعداد گردآوری و در مدل رگرسیونی قرار داده شده است بنابراین در پژوهش حاضر منبع مورد استفاده جهت تحلیل محتوای بخشی از داده‌ها و استخراج و شمارش آنها (پیامدهای عدم مدیریت خطا)، گزارش حسابرسی مستقل سالیانه می‌باشد که نحوه تحلیل محتوای آنها در بخش نحوه اندازه‌گیری متغیرها مفصل بیان می‌گردد. انواع تحلیل محتوی در نمودار ذیل آمده است:



از میان سه نمونه تحلیل محتوای مندرج در نمودار فوق، نمونه مقوله‌ای بیش از بقیه معروف است و در ایران در برخی از پژوهش‌ها به‌تنهایی از آن استفاده شده است. در این روش ابتدا متن مورد نظر (در این پژوهش بندهای گزارش حسابرسی مدنظر است) را به اجزایی تجزیه گردیده سپس اجزا را به طبقاتی تقسیم پ و با شمارش فراوانی هر طبقه میزان و مقیاس آن طبقه بدست آمده است

که مدیریت خطا کیفیت حسابداری و بالتبع کیفیت گزارشگری مالی را تحت‌الشعاع خود قرار می‌دهد. با توجه به جایگاه پراهمیت مدیریت خطا در ارتقاء سطح کیفیت گزارشگری مالی و درنظر گرفتن هدف پژوهش حاضر که بررسی تاثیر پیامدهای عدم مدیریت خطا بر ابعاد کیفیت گزارشگری مالی است و همچنین بر اساس استدلال‌ها، مبانی نظری و پیشینه پژوهش، فرضیه‌های پژوهش منطبق بر دسته‌بندی خطاها مطابق با چارچوب کوزو ۲۰۱۳ طراحی گردیده و پیامدهای شناسایی شده ناشی از عدم مدیریت خطا از بطن گزارش حسابرس مستقل به روش تحلیل محتوی استخراج و به تعداد شمارش گردیده و نهایتاً بررسی آثار تعدادی خطاها بر ابعاد گزارشگری مالی (بر طبق استاندارد حسابداری شماره ۱ با عنوان "نحوه ارائه صورتهای مالی" گزارشگری مالی شامل دو بعد ارائه و افشا است) مورد آزمون قرار گرفته است (نادری و همکاران، ۱۴۰۱).

فرضیه اصلی اول: پیامدهای عدم مدیریت خطای عملیاتی بر کیفیت گزارشگری مالی تاثیر معنی‌داری دارند.

فرضیه فرعی اول: خطاهای عملیاتی بر کیفیت ارائه گزارشگری مالی (کیفیت سود) تاثیر معنی‌داری دارند.

فرضیه فرعی دوم: خطاهای عملیاتی بر کیفیت افشا گزارشگری مالی (بموقع‌بودن گزارش حسابرسی) تاثیر منفی و معنی‌داری دارند.

فرضیه اصلی دوم: پیامدهای عدم مدیریت خطای رعایتی بر کیفیت گزارشگری مالی تاثیر معنی‌داری دارند.

فرضیه فرعی سوم: خطاهای رعایتی بر کیفیت ارائه گزارشگری مالی (کیفیت سود) تاثیر منفی و معنی‌داری دارند.

فرضیه فرعی چهارم: خطاهای رعایتی بر کیفیت افشا گزارشگری مالی (بموقع‌بودن گزارش حسابرسی) تاثیر منفی و معنی‌داری دارند.

فرضیه اصلی سوم: پیامدهای عدم مدیریت خطای گزارشگری بر کیفیت گزارشگری مالی تاثیر معنی‌داری دارند.

فرضیه فرعی پنجم: خطاهای گزارشگری بر کیفیت ارائه گزارشگری مالی (کیفیت سود) تاثیر منفی و معنی‌داری دارند.

فرضیه فرعی ششم: خطاهای گزارشگری بر کیفیت افشا گزارشگری مالی (بموقع‌بودن گزارش حسابرسی) تاثیر منفی و معنی‌داری دارند.

۵- روش پژوهش و تجزیه و تحلیل داده‌ها

پژوهش حاضر از منظر فرایند اجرا پژوهشی ترکیبی و از منظر هدف، توصیفی و تحلیلی است. از منظر نتیجه اجرا کاربردی و از منظر منطبق اجرا، ترکیبی از قیاس و استقرا و از منظر بعد

۵-۱- نحوه اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش

۵-۲- کیفیت گزارشگری مالی

اجزای گزارشگری مالی طبق استاندارد حسابداری شماره ۱ با عنوان "نحوه تهیه صورتهای مالی" به دو جزء ارائه و افشا تقسیم شده است که در پژوهش حاضر برای محاسبه جزء ارائه کیفیت گزارشگری مالی از مهم‌ترین قلم صورتهای مالی که سود حسابداری می‌باشد استفاده شده، کیفیت سود نشانگر کیفیت بعد ارائه گزارشگری مالی خواهد بود بنابراین، ابتدا بخش تعهدی سود را از رابطه شماره (۱) (گلیسون، جنگینز و جانسون^۱، ۲۰۰۸، بولتون و همکاران، ۲۰۱۷ و بنی‌مهد و همکاران، ۱۳۹۷) که بومی‌سازی و تعدیل نموده بدست آورده و سپس در مدل شماره (I) جایگذاری می‌شود:

رابطه (۱)

$$\text{Earning}_{it} - (\text{CFO}_{it} + \text{CFI}_{it}) = \text{Earn_Acci}_{,t}$$

Earning_{it}: سود سال جاری

CFO_{it}: (Cash flow from operations) جریان نقد حاصل از

عملیات سال جاری

CFI_{it}: (cash flow investing) جریان نقد حاصل از

سرمایه‌گذاری سال جاری

Earn - Acci_t: (Earning Accruals) بخش تعهدی سود سال

جاری

(تمام متغیرهای فوق با میانگین داراییها همگن‌سازی شده اند)

$$\text{EARN_ACC}_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \text{CFO}_{t+1} + \varepsilon_{i,t}$$

EARN - ACC_{i,t}: بخش تعهدی سود سال جاری

CFO_{t+1}: جریان نقد حاصل از عملیات سال آتی

ε_{i,t}: مقادیر پسماند مدل به ازای هر سال - شرکت، که نشان

دهنده کیفیت سود حسابداری (EARN - Q_{i,t}) است.

(پائین بودن مقادیر پسماند بیانگر بالا بودن کیفیت سود سال جاری می باشد).

مقادیر پسماند مدل I فوق بعنوان جزء ارائه کیفیت گزارشگری مالی در مدل رگرسیون فرضیه‌های شش‌گانه پژوهش حاضر قرار گرفته و اثر متغیر مستقل بر آن سنجیده شده است.

۵-۳- مدیریت خطا

مدیریت خطا مبتنی بر کنترل‌های داخلی است و بر طبق مبانی سند کوزو ۲۰۱۳ که اهداف اساسی کنترل‌های

داخلی را سه هدف عملیاتی، رعایتی و گزارشگری بیان داشته، هر اقدامی که مانع دستیابی واحد تجاری به اهداف فوق گردد خطا محسوب می‌گردد (نادری و همکاران، ۱۴۰۱). بنابراین برای اندازه‌گیری مدیریت خطا در پژوهش حاضر، از مدیریت خطای سه سطحی که خطاهای عملیاتی، رعایتی و گزارشگری‌اند استفاده گردیده بدین صورت که جهت استخراج خطاهای مذکور، تعداد ۱۲۰۰ گزارش حسابرسی از سال ۹۲ تا سال ۹۹ مطالعه و کلیه خطاهای گزارش شده به روش تحلیل محتوی استخراج، جمع‌آوری و شمارش گردیده است. تعداد ۳۵ نوع خطا (پیامدهای ناشی از عدم مدیریت خطا) طی سالهای مذکور شناسایی و در مدل قرار داده شده است بدین صورت که تمامی بندهای گزارش حسابرسی مورد مطالعه قرار گرفته و کلمات یا عبارات کلیدی جهت تشخیص خطاهای سه‌گانه فوق استخراج گردیده است بعنوان مثال عبارت "عدم استفاده بهینه از ظرفیت تولید" بعنوان عبارت پرتکرار در بندهای گزارش حسابرسی نشانگر عدم کارایی واحد تجاری بوده و بعنوان خطای عملیاتی در نظر گرفته شده است، خطای عملیاتی مجموعه‌ای از خطاهای کارایی و اثربخشی را در بر می‌گیرد و عبارت "عدم استفاده بهینه از ظرفیت تولید" به خوبی گویای عدم مدیریت خطا در این حوزه است که این ناکارایی بعنوان پیامد عدم مدیریت خطای عملیاتی در نظر گرفته شده و یک واحد نمره به خود اختصاص داده است همچنین مثال دیگر درخصوص خطاهای اثربخشی است که واحدهای تجاری که در دایره وصول مطالبات خود مشکل اساسی داشته و عبارت "مطالبات راكد" در بند گزارش حسابرسی سالانه آنها توسط حسابرس گزارش شده است بعنوان معیار عدم اثربخشی در نظر گرفته شده است بدین معنا که این شرکتها جدای از بحث کارایی، فروش داشته اما توان باز یافت مبالغ مربوط به فروش خود را نداشته‌اند لذا علی‌الرغم کارایی یا عدم کارایی لازم، فاقد اثربخشی لازم بوده‌اند و لذا عبارت "مطالبات راكد" بیانگر عدم مدیریت خطا در حوزه اثربخشی عملیات واحد تجاری بوده و بعنوان پیامد عدم مدیریت خطای عملیاتی در نظر گرفته شده و یک واحد نمره به خود اختصاص داده است بنابراین، شرکت‌هایی که خطاهای کمتری در حوزه عملیاتی (کارایی و اثربخشی) داشته نشان داده‌اند که مدیریت خطای عملیاتی در آنها در سطح بالاتری قرار

¹ Gleason, Jenkins & Johnson

خطای گزارشگری است (دووجهی)، عدم رعایت مفاد آئین‌نامه‌ها (آئین‌نامه معاملات یکی از این آئین‌نامه‌هاست که اعتبارسنجی مشتریان یا همان عدم وصول بموقع مطالبات نیز در آن تعبیه شده است که هم خطای عملیاتی محسوب شده و هم خطای رعایتی (خطای دووجهی)، و قوانین درون‌سازمانی یا برون‌سازمانی که از جمله خطاهای رعایتی یا همان عدم رعایت قوانین و مقررات است که به نوبه خود می‌توانند ادامه حیات واحد تجاری را با تردید اساسی روبرو نمایند.

خطاهای گزارشگری (پاسخگویی)^۳

(REPORT_EROR): خطاهایی که بطور مستقیم یا غیرمستقیم دستیابی به اهداف گزارشگری یا پاسخگویی واحد تجاری را تهدید خواهند کرد. خطاهایی از قبیل عدم پاسخگویی به موقع، عدم ارائه گزارش‌های بورسی در وقت مقرر، عدم تهیه و ارائه سایر گزارش‌های لازم‌الاجرا (گزارش کنترل‌های داخلی) و عدم ارائه محتویات ارقام مالی مطابق با استانداردهای لازم الاجرای حسابداری و... که موجب گزارشگری منحرفانه می‌شود و هرگونه گزارشگری به نیت گمراه نمودن استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی نیز از این دسته‌اند. در ادامه جدول خلاصه مهم‌ترین پیامدهای پرتکرار عدم مدیریت خطای استخراج شده به روش تحلیل محتوی از بطن گزارش حسابرس مستقل و تعداد دفعات تکرار آنها که قبلاً به آن پرداخته شد بیان می‌گردد:

دارد و مدیران و کارکنان این شرکتها نسبت به سایرین موفق‌تر عمل نموده‌اند. درخصوص تعارف سایر سطوح مختلف خطاها و پیامدهای ناشی از عدم مدیریت خطا ذیلا مطالب بیشتری آورده شده است:

- خطاهای عملیاتی^۱ (OPER_EROR): خطاهایی که بطور مستقیم یا غیرمستقیم دستیابی به اهداف عملیاتی واحد تجاری را تهدید خواهند کرد. برخی از این خطاها عبارتند از: عدم استفاده بهینه از ظرفیت تولید، عدم میزان فروش مکفی، عدم وصول بموقع مطالبات یا همان اعتبارسنجی مشتریان (خطای دووجهی / خطای عملیاتی و خطای رعایتی) و به تبع آن عدم وصول وجوه نقد ناشی از فروش که موجب از دست رفتن منابع مالی شده و شرکت را با بحران کمبود وجه نقد جهت ایفای تعهدات، اخذ تسهیلات و بدنال آن تحمل هزینه‌های گزاف مالی و در نهایت زیاندهی (دووجهی) نموده است، از آنجا که زیان‌ده بودن واحد تجاری هم مربوط به عملیات واحد تجاریست (خطای عملیاتی) و هم مربوط به شمول ماده ۱۴۱ قانون تجارت که مربوط به انحلال است (خطای رعایتی)، یک خطای دووجهی قلمداد می‌شود.

- خطاهای رعایتی (رعایت قوانین و مقررات)^۲ (OBSERVE_EROR): خطاهایی که بطور مستقیم یا غیرمستقیم دستیابی به اهداف رعایتی واحد تجاری را تهدید خواهند کرد. عدم رعایت مفاد استانداردهای حسابداری که هم خطای رعایتی و هم

جدول (۱): تعداد پیامدهای عدم مدیریت خطای استخراج شده به روش تحلیل محتوی از بطن گزارش حسابرس مستقل

| شرح خطا / نوع خطا و تعداد دفعات تکرار | عملیاتی | رعایتی | گزارشگری |
|---------------------------------------|---------|--------|----------|
| عدم استفاده بهینه از ظرفیت تولید | ۱۳۲ | | |
| مطالبات راكد | ۱۱۷ | | |
| موجودیهای راكد | ۱۲۷ | | |
| زیانده بودن | ۱۶۸ | | |
| عدم رعایت حدنصاب سهام شناور | | ۱۱۵ | |
| عدم رعایت ماده ۱۲۹ ق ت | | ۱۷۶ | |
| عدم رعایت مفاد آئین‌نامه‌ها | | ۱۶۶ | |
| عدم رعایت مفاد استانداردهای حسابداری | | | ۱۲۲ |
| عدم ارائه بموقع گزارشها | | | ۳۸۳ |

³ Reporting Errors

¹ Operational Errors

² Observational Errors

مدلهای رگرسیونی

تعداد خطاهای رعایتی (پیامدهای عدم مدیریت خطا) مستخرج

$$\text{number of Observe_Error} \text{ از گزارش حسابرس مستقل} \\ \text{مدل (۴)}$$

$$\text{Disclosure_Q}_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \text{number of OBSERVE_EROR}_{i,t} + \beta_2 \text{Size}_{i,t} + \beta_3 \text{Age}_{i,t} + \beta_4 \text{Ftc}_{i,t} + \varepsilon_{i,t} \\ \text{مدل (۵)}$$

$$\text{EARN_Q}_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \text{number of REPORTING_EROR}_{i,t} + \beta_2 \text{Size}_{i,t} + \beta_3 \text{Age}_{i,t} + \beta_4 \text{Ftc}_{i,t} + \varepsilon_{i,t} \\ \text{number of Report_Error: تعداد خطای گزارشگری (پیامدهای عدم مدیریت خطا) مستخرج از گزارش حسابرس مستقل} \\ \text{مدل (۶)}$$

$$\text{Disclosure_Q}_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \text{number of REPORTING_EROR}_{i,t} + \beta_2 \text{Size}_{i,t} + \beta_3 \text{Age}_{i,t} + \beta_4 \text{Ftc}_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

از آنجا که مدیریت خطا منطبق بر کنترل‌های داخلی است و پژوهش‌های انجام شده در خصوص کنترل‌های داخلی (ضعفهای کنترل داخلی) و مدیریت خطا (پیامدهای عدم مدیریت خطا) اکثراً بصورت فازی یا تعدادی بوده در پژوهش حاضر نیز متغیر مستقل (پیامدهای عدم مدیریت خطا) به روش تحلیل محتوی از بطن گزارش حسابرس مستقل استخراج گردیده و سپس در قالب تعداد به شمارش درآمده سپس تعداد خطاها در مدل‌های رگرسیونی جایگذاری شده و آثار تعدادی خطاها بر گزارشگری مالی بعنوان متغیر تاثیرپذیر مورد آزمون واقع شده است (ناداری و همکاران، ۱۴۰۱ و بولتون و همکاران، ۲۰۱۷).

$$\text{مدل (۱)} \\ \text{EARN_Q}_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \text{number of OPER_EROR}_{i,t} + \beta_2 \text{Size}_{i,t} + \beta_3 \text{Age}_{i,t} + \beta_4 \text{Ftc}_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

۴-۵- نحوه جمع‌آوری داده‌ها و دوره زمانی پژوهش

جامعه‌ی مورد نظر در این پژوهش شامل کلیه‌ی شرکت‌هایی است که تا پایان اسفندماه ۱۳۹۰ در سازمان بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده‌اند. نمونه‌گیری پژوهش نیز به صورت هدفمند بوده بدین صورت که در هر مرحله از بین کلیه‌ی شرکت‌های موجود، شرکت‌هایی که دارای شرایط زیر نبوده‌اند، حذف شده و در نهایت کل شرکت‌های باقیمانده برای انجام آزمون انتخاب شده‌اند. دوره‌ی زمانی پژوهش نیز از سال ۱۳۹۲ تا پایان سال ۱۳۹۹ در نظر گرفته شده است. جدول شماره (۲) نحوه انتخاب نمونه را نشان می‌دهد:

جدول (۲): نحوه انتخاب نمونه

| |
|--|
| تعداد کل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در پایان سال ۱۳۹۱ (۴۰۳) |
| تعداد شرکت‌های سرمایه‌گذاری، بیمه، لیزینگ، بانکها و ... (۱۱۹) |
| تعداد شرکت‌هایی که پایان سال مالی آن پایان اسفند نیست (۴۹) |
| تعداد شرکت‌هایی که در دوره پژوهش دارای اطلاعات ناقص بودند (۳۸) |
| تعداد شرکت‌هایی که طی سالهای ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۹ از بورس خارج شده‌اند (۴۷) |
| تعداد شرکت‌های باقیمانده به عنوان نمونه ۱۵۰ |

کیفیت سود حسابداری سال جاری: EARN_Q_{i,t}
تعداد خطاهای عملیاتی (پیامدهای عدم مدیریت خطا) : number of Oper_Error مستخرج از گزارش حسابرس مستقل : اندازه شرکت است که از لگاریتم طبیعی ارزش بازار حقوق صاحبان سهام بدست می‌آید (بولتون و همکاران، ۲۰۱۶). Age (FIRM AGE): لگاریتم طبیعی تعداد سالهای عمر شرکت است (بولتون و همکاران، ۲۰۱۶). Ftc_{i,t} (FOREIGN TRANSACTIONS): برابر با ۱ است اگر شرکت مبادلات جاری خارجی داشته باشد (بولتون و همکاران، ۲۰۱۶).

ε_{i,t}: مقادیر پسماند مدل

$$\text{مدل (۲)} \\ \text{Disclosure_Q}_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \text{number of OPER_EROR}_{i,t} + \beta_2 \text{Size}_{i,t} + \beta_3 \text{Age}_{i,t} + \beta_4 \text{Ftc}_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

Disclosure_Q_i: تعداد روزهای تاخیر در فاصله بین تاریخ صورتهای مالی و تاریخ امضای گزارش حسابرسی جهت محاسبه جزء افشا کیفیت گزارشگری مالی از تعداد روزهای تاخیر در فاصله بین تاریخ صورتهای مالی و تاریخ امضای گزارش حسابرسی استفاده شده است (دستگیر و ساعدی، ۱۳۹۹). مابقی متغیرها در مدل قبل توضیح داده شد.

$$\text{مدل (۳)} \\ \text{EARN_Q}_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \text{number of OBSERVE_EROR}_{i,t} + \beta_2 \text{Size}_{i,t} + \beta_3 \text{Age}_{i,t} + \beta_4 \text{Ftc}_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

۶- یافته های پژوهش

جهت تجزیه و تحلیل شواهد گردآوری شده پژوهش از شاخص توصیفی و استنباطی آمار استفاده شده است. برای معرفی شاخص های نمونه آماری و متغیرهای مدل پژوهش از تحلیل توصیفی و جهت از مومن فرضیه های پژوهش از تحلیل استنباطی استفاده شده است. در ادامه نتایج تجزیه و تحلیل و یافته های پژوهش در دو بخش ارائه شده است.

۱-۶- آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

در پژوهش حاضر شواهد مورد نیاز با استفاده از اسناد سازمانی تعداد ۱۵۰ شرکت بورس اوراق بهادار تهران گردآوری شده است. این شواهد مرتبط با دوره زمانی ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۹ است. در تحلیل توصیفی با استفاده از آمار توصیفی ویژگی های شواهد بیان شده است. متغیرهای پژوهش شامل هشت متغیر با مقیاس اسمی و مقیاس فاصله ای یا نسبی سنجش شده است. متغیرهای: خطای عملیاتی، خطای رعایتی، خطای گزارشگری، کیفیت سود، کیفیت افشا، لگاریتم طبیعی ارزش بازار حقوق صاحبان سهام و لگاریتم طبیعی عمر شرکت دارای مقادیر کمی و با مقیاس فاصله ای یا نسبی مشخص شده است که برای توصیف این

متغیرها از شاخص های گرایش مرکزی و پراکندگی استفاده شده است. متغیر معاملات خارجی با مقیاس اسمی دو وجهی مشخص و با شاخص های فراوانی و درصد فراوانی و نما مورد تحلیل قرار گرفته است که در جدول شماره (۲) آمده است.

همانطور که در جدول شماره (۳) مشاهده می شود میانگین متغیر کیفیت گزارشگری مالی عدد بسیار کوچکی نزدیک به صفر می باشد بدلیل اینکه برای بدست آوردن آن از اپسیلون (پسماند مدل) مدل برآورد کیفیت سود استفاده شده است که هرچه میزان اپسیلون کوچکتر باشد یعنی کیفیت سود بالاتری خواهیم داشت و بالعکس. همچنین میانگین خطای رعایتی که همان خطاهای عدم رعایت قوانین و مقررات می باشند ۴.۳۹ می باشد که از بقیه بالاتر است که این نشان دهنده این است که مدیران و کارکنان شرکتها بیشترین خطاها را در زمینه عدم رعایت قوانین و مقررات دارند. همچنین تعداد خطاهای شناسایی شده از مطالعه ۱۲۰۰ گزارش حسابرسی که به روش تحلیل محتوی انجام شده، ۳۵ نوع خطا می باشد اما در جدول فوق تعداد خطاها ۴۰ نوع بیان شده که ۵ نوع از خطاها دوجوهی بوده بدین معنا که هم جنبه عملیاتی داشته و هم در دسته خطاهای رعایتی یا گزارشگری قابل طبقه بندی بوده است.

جدول (۳) آماره های توصیفی متغیرهای پژوهش

| نام متغیر | میانگین | میان | بیشینه | کمینه | انحراف معیار | چولگی |
|---------------------------|-----------|-----------|----------|-----------|--------------|-----------|
| کیفیت ارائه گزارشگری مالی | -۵/۸۷E-۱۶ | -۰/۳۲۶۳۸۹ | ۱۳۱/۴۴۲۵ | -۹۷/۵۵۱۸۴ | ۶/۴۵۲۸۴۵ | ۶/۰۹۷۲۰۱ |
| کیفیت افشای گزارشگری مالی | ۷۶/۳۴ | ۷۵ | ۱۷۸ | ۱۱ | ۲۷/۶۶۳۳۱ | ۰/۰۵۱۳۰۵ |
| خطای عملیاتی | ۱/۹۴۹۱۶۷ | ۲ | ۱۰ | ۰ | ۱/۵۶۸۰۰۲ | ۰/۹۶۳۲۷۷ |
| خطای رعایتی | ۴/۳۹ | ۴ | ۱۹ | ۰ | ۲/۸۹۳۰۷۴ | ۱/۵۳۰۱۶۳ |
| خطای پاسخگوی | ۲/۶۲۸۳۳۳ | ۳ | ۱۱ | ۰ | ۱/۹۴۴۶۵۵ | ۰/۶۰۵۵۵۶ |
| اندازه شرکت | ۲۷/۳۶۱۸۷ | ۲۷/۸۷۹۶۹ | ۳۴/۵۰۴۱۸ | ۱۷/۰۴۰۵۷ | ۳/۲۶۴۱۵۱ | -۱/۱۱۰۳۵۱ |
| سن شرکت | ۳/۵۸۸۱۲۸ | ۳/۶۸۸۸۸۰ | ۴/۲۰۴۶۹۰ | ۲/۳۰۲۵۹۰ | ۰/۳۸۲۸۷۰ | -۰/۶۷۷۶۵۰ |
| معاملات خارجی | ۰/۷۶۱۶۶۷ | ۱ | ۱ | ۰ | ۰/۴۲۶۲۴۲ | -۱/۲۲۸۲۹۷ |

نقض یکی از فرض های استاندارد الگوی رگرسیون است و از آماره دوربین- واتسون می توان جهت تعیین بود و نبود خودهمبستگی در الگوی رگرسیون استفاده کرد. آماره دوربین - واتسون محاسبه شده (۱/۸۱۵) که بین ۲/۵-۱/۵ می باشد بیانگر عدم وجود خودهمبستگی است و استقلال باقی مانده های اجزای خطا را نشان می دهد. همان طور که در جدول فوق مشاهده می شود سطح معنی داری آماره t برای متغیر خطای عملیاتی از سطح خطای قابل قبول ۵ درصد بیشتر است، بنابراین وجود تأثیرگذاری معنی دار بین متغیر فوق بر کیفیت ارائه گزارشگری مالی تأیید نمی شود و این در حالیست که بدلیل وجود خطاهای

۲-۶- آمار استنباطی فرضیه های پژوهش

هدف این پژوهش بررسی آثار مدیریت خطا بر کیفیت گزارشگری مالی می باشد بدین منظور، با توجه به مبانی نظری مطرح شده در متن، شش فرضیه تدوین شده است که در ادامه به بررسی و آزمون آنها پرداخته می شود.

سطح معنی داری برای تک تک متغیرها و همچنین برای کل مدل در سطح اطمینان ۹۵ درصد محاسبه شده است. با توجه به ضریب تعیین مدل برازش شده می توان ادعا کرد که ۱۰/۴۰ درصد از تغییرات متغیر وابسته فرضیه پژوهش توسط متغیرهای مستقل و کنترل توضیح داده می شود. خودهمبستگی

فروش کافی و وصول مطالبات بموقع و... نیازی به وقت‌کشی یا دستکاری فعالیت‌های واقعی خویش نداشته لذا در زمان مناسب گزارش‌های مالی خود را تحویل حسابرس مستقل نموده‌اند.

با توجه به ضریب تعیین مدل برازش شده می‌توان ادعا کرد که ۱۰/۷۱ درصد از تغییرات متغیر وابسته فرضیه پژوهش توسط متغیرهای مستقل و کنترل توضیح داده می‌شود. آماره دوربین - واتسون محاسبه شده (۱/۸۲۰) که بین ۲/۵-۱/۵ می‌باشد بیان‌گر عدم وجود خودهمبستگی است. همچنین سطح معنی‌داری آماره t برای متغیر خطای رعایتی از سطح خطای قابل قبول ۵ درصد کمتر است، بنابراین وجود تأثیرگذاری معنی‌دار بین متغیر فوق بر کیفیت ارایه گزارشگری مالی تأیید می‌شود، این بدین معناست که واحدهای تجاری که مدیریت خطای مناسبی در بخش رعایت قوانین و مقررات داشته‌اند و تمامی دستورالعمل‌ها و آئین‌نامه‌ها را بخوبی رعایت نموده‌اند و از قوانین درون و برون‌سازمانی به نحو احسن پیروی نموده‌اند توانسته‌اند به کیفیت سود بالاتری دست یابند که یکی از مهم‌ترین و تأثیرگذارترین و پرتکرارترین این قوانین، رعایت دقیق آئین‌نامه معاملات در واحدهای تجاری هست که بیشترین تأثیر را بر افزایش کیفیت سود مطابق تعریف عملیاتی آن دارد.

دووجهی توجیه دوسویه‌ای برای رد فرضیه فوق وجود دارد بدین معنا که خطاهای عملیاتی که شامل خطاهای دسته کارایی و اثربخشی‌اند بر دو بخش جداگانه سود اثر می‌گذارند. بدین صورت که مدیریت خطای مناسب در بخش کارایی، کمیت سود را تحت تأثیر قرار داده و مدیریت خطای مناسب در بخش اثربخشی، کیفیت سود را تضمین می‌نماید اما دلیل عدم قابلیت تفکیک خطاهای مذکور به دودسته کارایی و اثربخشی که برخلاف مفاهیم مندرج در سند کوزو ۲۰۱۳ نیز می‌باشد شاهد رد فرضیه فوق گردیده و بصورت کلی فرضیه تأیید نگردیده است.

با توجه به ضریب تعیین مدل برازش شده می‌توان ادعا کرد که ۱۴/۲۱ درصد از تغییرات متغیر وابسته فرضیه پژوهش توسط متغیرهای مستقل و کنترل توضیح داده می‌شود. همچنین آماره دوربین - واتسون محاسبه شده (۱/۵۵۲) که بین ۲/۵-۱/۵ می‌باشد بیان‌گر عدم وجود خودهمبستگی است. همچنین سطح معنی‌داری آماره t برای متغیر خطای عملیاتی از سطح خطای قابل قبول ۵ درصد کمتر است، بنابراین وجود تأثیرگذاری معنی‌دار بین متغیر فوق بر کیفیت افشای گزارشگری مالی تأیید می‌شود و این بدین معناست که مدیریت خطای عملیاتی در هر دو بخش کارایی و اثربخشی تأثیر واضح و معنی‌داری بر کیفیت افشا گزارشگری مالی داشته بدان صورت که شرکتهای موفق به تولید مناسب،

جدول (۴) نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول پژوهش

| نام متغیر | ضرایب | انحراف استاندارد | آماره تی | سطح معنی‌داری |
|---|--------------------------------|-------------------|-------------------------|-------------------------------|
| متغیر وابسته: کیفیت ارایه گزارشگری مالی | | | | |
| خطای عملیاتی | ۰/۲۱۰۴۷۰ | ۰/۱۲۰۲۸۳ | ۱/۷۴۹۷۹۲ | ۰/۰۸۰۴ |
| اندازه شرکت | ۰/۰۶۱۲۳۵ | ۰/۰۵۸۰۷۳ | ۱/۰۵۴۴۵۵ | ۰/۲۹۱۹ |
| عمر شرکت | -۰/۲۸۰۸۶۱ | ۰/۴۸۹۷۴۶ | -۰/۵۷۳۴۸۳ | ۰/۵۶۶۴ |
| مبادلات خارجی | ۰/۰۱۹۹۵۳ | ۰/۴۴۱۸۳۴ | ۰/۰۴۵۱۶۰ | ۰/۹۶۴۰ |
| مقدار ثابت | -۱/۰۹۳۱۷۴ | ۲/۲۶۰۷۰۸ | -۰/۴۸۳۵۵۴ | ۰/۶۲۸۸ |
| ضریب تعیین: | ضریب تعیین تعدیل شده: ۰/۱۰۰۷۰۰ | آماره F: ۱/۲۱۰۰۱۷ | سطح معنی‌داری: ۰/۳۰۴۷۲۲ | آماره دوربین واتسون: ۱/۸۱۵۳۳۷ |

جدول (۵) نتایج حاصل از آزمون فرضیه دوم پژوهش

| نام متغیر | ضرایب | انحراف استاندارد | آماره تی | سطح معنی‌داری |
|---|--------------------------------|-------------------|------------------------|-------------------------------|
| متغیر وابسته: کیفیت افشای گزارشگری مالی | | | | |
| خطای عملیاتی | ۵/۷۴۹۳۸۸ | ۰/۴۷۸۵۵۱ | ۱۲/۰۱۴۱۵ | ۰/۰۰۰۰ |
| اندازه شرکت | ۱/۰۰۵۷۰۲ | ۰/۲۳۱۰۴۴ | ۴/۳۵۲۸۵۸ | ۰/۰۰۰۰ |
| عمر شرکت | ۶/۲۱۳۸۱۹ | ۱/۹۴۸۴۷۴ | ۳/۱۸۹۰۶۹ | ۰/۰۰۱۵ |
| مبادلات خارجی | -۴/۷۷۴۲۴۵ | ۱/۷۵۷۸۵۶ | -۲/۷۱۵۹۴۸ | ۰/۰۰۶۷ |
| مقدار ثابت | ۱۸/۹۵۶۰۱ | ۸/۹۹۴۳۲۲ | ۲/۱۰۴۵۵۳ | ۰/۰۳۵۳ |
| ضریب تعیین: | ضریب تعیین تعدیل شده: ۰/۱۳۹۳۲۷ | آماره F: ۴۹/۵۲۴۰۹ | سطح معنی‌داری: ۰/۰۰۰۰۰ | آماره دوربین واتسون: ۱/۵۵۲۶۶۸ |

جدول (۶) نتایج حاصل از آزمون فرضیه سوم پژوهش

| نام متغیر | ضرایب | انحراف استاندارد | آماره تی | سطح معنی داری |
|---|--------------------------------|-------------------|-------------------------|-------------------------------|
| متغیر وابسته: کیفیت ارایه گزارشگری مالی | | | | |
| خطای رعایتی | ۰/۱۷۰۸۷۸ | ۰/۰۶۵۳۴۳ | ۲/۶۱۵۱۰۷ | ۰/۰۰۹۰ |
| اندازه شرکت | ۰/۰۴۵۸۸۶ | ۰/۰۵۸۵۱۲ | ۰/۷۸۴۲۱۲ | ۰/۴۳۳۱ |
| عمر شرکت | -۰/۲۶۲۳۵۹ | ۰/۴۸۸۰۶۸ | -۰/۵۳۷۵۴۵ | ۰/۵۹۱۰ |
| مبادلات خارجی | ۰/۰۶۲۳۸۷ | ۰/۴۳۹۹۲۰ | ۰/۱۴۱۸۱۴ | ۰/۸۸۷۳ |
| مقدار ثابت | -۱/۱۱۱۸۲۰ | ۲/۲۵۶۲۹۰ | -۰/۴۹۲۷۶۵ | ۰/۶۲۲۳ |
| ضریب تعیین: | ضریب تعیین تعدیل شده: ۰/۱۰۳۸۴۱ | آماره F: ۲/۱۵۵۶۷۲ | سطح معنی داری: ۰/۰۷۱۹۴۵ | آماره دوربین واتسون: ۱/۸۲۰۸۴۱ |

جدول (۷) نتایج حاصل از آزمون فرضیه چهارم پژوهش

| نام متغیر | ضرایب | انحراف استاندارد | آماره تی | سطح معنی داری |
|---|---------------------------------|-------------------|------------------------|-------------------------------|
| متغیر وابسته: کیفیت افشای گزارشگری مالی | | | | |
| خطای رعایتی | ۳/۲۸۰۲۳۹ | ۰/۲۵۸۸۰۸ | ۱۲/۶۷۴۳۹ | ۰/۰۰۰۰ |
| اندازه شرکت | ۰/۷۹۶۷۸۷ | ۰/۲۳۱۷۵۴ | ۳/۴۳۸۰۸۱ | ۰/۰۰۰۶ |
| عمر شرکت | ۷/۰۴۵۹۴۹ | ۱/۹۳۳۱۳۱ | ۳/۶۴۴۸۳۹ | ۰/۰۰۰۳ |
| مبادلات خارجی | -۳/۴۸۵۱۵۲ | ۱/۷۴۲۴۲۶ | -۲/۰۰۰۱۷۲ | ۰/۰۴۵۷ |
| مقدار ثابت | ۱۷/۵۱۰۹۲ | ۸/۹۳۶۶۶۷ | ۱/۹۵۹۴۴۶ | ۰/۰۵۰۳ |
| ضریب تعیین: | ضریب تعیین تعدیل شده: ۰/۱۱۴۹۶۷۶ | آماره F: ۵۳/۷۶۲۷۸ | سطح معنی داری: ۰/۰۰۰۰۰ | آماره دوربین واتسون: ۱/۵۲۶۶۳۸ |

با توجه به ضریب تعیین مدل برازش شده می‌توان ادعا کرد که ۱۱/۱۵ درصد از تغییرات متغیر وابسته فرضیه پژوهش توسط متغیرهای مستقل و کنترل توضیح داده می‌شود. آماره دوربین واتسون محاسبه شده (۱/۸۱۲) که بین ۲/۵-۱/۵ می‌باشد بیان‌گر عدم وجود خودهمبستگی است. همچنین سطح معنی‌داری آماره t برای متغیر خطای رعایتی از سطح خطای قابل قبول ۵ درصد بیشتر است، بنابراین وجود تأثیرگذاری معنی‌دار بین متغیر فوق بر کیفیت ارایه گزارشگری مالی تأیید نمی‌شود که نشان از آن دارد مدیریت خطا در واحدهای تجاری در بخش گزارشگری و پاسخگویی تأثیر معنی‌داری بر کمیت و کیفیت سود بصورت مستقیم نداشته است و فرضیه تأیید نگردیده است.

با توجه به ضریب تعیین مدل برازش شده می‌توان ادعا کرد که ۱۷/۶۰ درصد از تغییرات متغیر وابسته فرضیه پژوهش توسط متغیرهای مستقل و کنترل توضیح داده می‌شود. آماره دوربین واتسون محاسبه شده (۱/۶۰۸) که بین ۲/۵-۱/۵ می‌باشد بیان‌گر عدم وجود خودهمبستگی است. همچنین سطح معنی‌داری آماره t برای متغیر خطای رعایتی از سطح خطای

با توجه به ضریب تعیین مدل برازش شده می‌توان ادعا کرد که ۱۵/۲۵ درصد از تغییرات متغیر وابسته فرضیه پژوهش توسط متغیرهای مستقل و کنترل توضیح داده می‌شود. آماره دوربین واتسون محاسبه شده (۱/۵۲۶) که بین ۲/۵-۱/۵ می‌باشد بیان‌گر عدم وجود خودهمبستگی است. همچنین سطح معنی‌داری آماره t برای متغیر خطای رعایتی از سطح خطای قابل قبول ۵ درصد کمتر است، بنابراین وجود تأثیرگذاری معنی‌دار بین متغیر فوق بر کیفیت افشای گزارشگری مالی تأیید می‌شود و نشان می‌دهد که رعایت دقیق و کامل قوانین و مقررات باعث می‌شود واحدهای تجاری گزارش‌های خود را در زمان مناسب تهیه و به مقامات نظارتی داخلی و خارجی خویش تحویل نمایند، در مقابل شرکتهایی هستند که بدلیل عدم رعایت تمام یا برخی از قوانین و مقررات شامل قوانین بورسی، مالیاتی، شرکتی و سایر قوانین که بدلیل عدم مدیریت مناسب در این بخش بوده نتوانسته در زمان مناسب گزارش‌ها و اطلاعات مناسب را در اختیار حسابرس مستقل و سایر نهادهای نظارتی قرار دهند.

قانون مالیات‌ها، قوانین بیمه‌ای، قوانین و مقررات گزارشگری بورس اوراق بهادار و غیره تاثیر بسزایی در تهیه و تحویل بموقع گزارش‌های مالی به مسئولین نظارتی واحد تجاری مانند حسابرس مستقل دارد.

قابل قبول ۵ درصد کمتر است، بنابراین وجود تأثیرگذاری معنی‌دار متغیر فوق بر کیفیت افشای گزارشگری مالی تأیید می‌شود و بیان می‌دارد که مدیریت خطا در بخش گزارشگری مانند رعایت استانداردهای حسابداری، رعایت مفاد قانون تجارت،

جدول (۸) نتایج حاصل از آزمون فرضیه پنجم پژوهش

| نام متغیر | ضرایب | انحراف استاندارد | آماره تی | سطح معنی داری |
|---|--------------------------------|------------------|-------------------------|-------------------------------|
| متغیر وابسته: کیفیت آرایه گزارشگری مالی | | | | |
| خطای گزارشگری | -۰/۰۱۸۳۱۳ | ۰/۰۹۶۳۷۱ | -۰/۱۹۰۰۲۴ | ۰/۸۴۹۳ |
| اندازه شرکت | ۰/۰۷۲۶۰۰ | ۰/۰۵۷۹۸۸ | ۱/۳۵۱۹۹۹ | ۰/۲۱۰۸ |
| عمر شرکت | -۰/۲۱۷۲۶۹ | ۰/۴۸۹۸۷۹ | -۰/۴۴۳۵۱۵ | ۰/۶۵۷۵ |
| مبادلات خارجی | ۰/۰۷۹۶۴۵ | ۰/۴۴۱۱۷۷ | ۰/۱۸۰۵۲۹ | ۰/۸۵۶۸ |
| مقدار ثابت | -۱/۲۱۹۴۲۵ | ۲/۳۶۲۶۲۷ | -۰/۵۳۸۹۴۲ | ۰/۵۹۰۰ |
| ضریب تعیین: ۰/۱۱۱۵۱۲ | ضریب تعیین تعدیل شده: ۰/۱۰۱۸۳۰ | آماره F: ۴۵۲۴۷۹ | سطح معنی داری: ۰/۷۷۰۶۴۲ | آماره دوربین واتسون: ۱/۸۱۲۷۴۷ |

جدول (۹) نتایج حاصل از آزمون ششم پژوهش

| نام متغیر | ضرایب | انحراف استاندارد | آماره تی | سطح معنی داری |
|---|--------------------------------|-------------------|------------------------|-------------------------------|
| متغیر وابسته: کیفیت افشای گزارشگری مالی | | | | |
| خطای گزارشگری | ۵/۲۹۸۳۶۵ | ۰/۳۷۵۳۰۹ | ۱۴/۱۱۷۳۵ | ۰/۰۰۰۰ |
| اندازه شرکت | ۱/۰۶۰۱۷۴ | ۰/۲۲۵۸۲۸ | ۴/۶۹۴۶۱۰ | ۰/۰۰۰۰ |
| عمر شرکت | ۶/۴۱۳۲۰۹ | ۱/۹۰۷۷۹۳ | ۳/۳۶۱۵۸۵ | ۰/۰۰۰۸ |
| مبادلات خارجی | -۳/۵۴۱۵۹۱ | ۱/۷۱۸۱۲۷ | -۲/۰۶۱۳۰۹ | ۰/۰۳۹۵ |
| مقدار ثابت | ۱۳/۰۹۱۹۰ | ۸/۸۱۱۶۱۰ | ۱/۴۸۵۷۵۵ | ۰/۱۳۷۶ |
| ضریب تعیین: ۰/۱۷۶۰۱۱ | ضریب تعیین تعدیل شده: ۰/۱۷۳۲۵۳ | آماره F: ۶۳/۸۱۵۵۱ | سطح معنی داری: ۰/۰۰۰۰۰ | آماره دوربین واتسون: ۱/۶۰۸۹۳۰ |

۷- نتیجه‌گیری

نقدینگی بیشتر به درون واحد تجاری می‌گردد (نادری و حاجیها، ۱۳۹۷). کیفیت گزارشگری مالی موجب افزایش نقدینگی گردیده و پاسخگویی مناسب جهت پاسخ‌خواهان را به همراه دارد (خدائی و یحیایی، ۱۳۸۹). یکی از مهم‌ترین علل شکست سرمایه‌گذارها در بازار سرمایه وجود اطلاعات دستکاری‌شده و تحریف‌شده بوده که سرمایه‌گذاران را دچار اشتباه نموده که این خود به تنهایی نشان از وجود ضعف در سیستم‌های نظارتی برون و درون‌سازمانی داشته که کنترل‌های داخلی نیز از مهم‌ترین این نهادها نظارتی است. گزارشگری مالی باکیفیت تنها زمانی رخ می‌دهد که فعالیت‌ها و عملیات اساسی واحد تجاری که مصالح اصلی جهت تهیه و تولید گزارشگری مالی به‌شمار می‌آیند عاری از خطاها بوده و قابلیت اتکا پیدا نماید لذا، برای دستیابی به این اصل باید به مهم‌ترین محصول کنترل‌های داخلی یعنی مدیریت

بازارهای سرمایه در جهان و ایران در سالهای اخیر دستخوش رکود و تورم بسیار بوده که گزارشگری مالی در بازار سرمایه بعنوان مهم‌ترین ابزار اطلاعاتی جهت پاسخگویی به نیازهای اطلاعاتی فعالان بازار به شمار می‌آید و اساسی‌ترین عامل در توسعه سرمایه فردی و اجتماعی محسوب می‌گردد (نادری و همکاران، ۱۴۰۱). سودمندی صورتهای مالی و کلیه گزارش‌های مالی دیگر در سایه کیفیت گزارشگری مالی امکان‌پذیر است. گزارشگری مالی باکیفیت موجب جلب اعتماد سرمایه‌گذار و جذب آسان‌تر سرمایه توسط واحدهای تجاری می‌گردد همچنین، گزارشگری مالی باکیفیت، کیفیت سایر اقلام حسابداری را نیز تضمین می‌نماید که این خود موجب جذب

محاسبه جزء افشا کیفیت گزارشگری مالی از بموقع بودن ارائه گزارش‌های مالی که تعداد روزهای تاخیر در فاصله بین تاریخ صورت‌های مالی و تاریخ امضای گزارش حسابرسی است، استفاده شده است.

برای انجام پژوهش حاضر از نمونه ۱۵۰ تایی از شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره زمانی ۱۳۹۲-۱۳۹۹ استفاده شده است. فرضیه‌های پژوهش منطبق بر مبانی نظری موجود و مولفه‌های شناسایی شده سه سطحی مدیریت خطا، طراحی و آزمون گردیده است. با توجه به نتایج بدست آمده از آزمون فرضیه‌ها مشخص گردیده که از بین خطاهای شناسایی شده که همان پیامدهای عدم مدیریت خطا هستند، مدیریت مناسب و بهینه خطاهای رعایتی (رعایت قوانین و مقررات)، تاثیر بسزایی در کیفیت سود واحد تجاری داشته است بعبارت دیگر شرکت‌هایی که قوانین و مقررات حاکم بر واحد تجاری اعم از قوانین و مقررات برون‌سازمانی یا درون‌سازمانی مانند قوانین و دستورالعمل‌های مربوط به استانداردهای حسابداری یا آئین‌نامه‌ها و دستورالعمل‌های مربوطه را بطور کامل رعایت نکرده باشند بدین معناست که از مدیریت خطای پائینی برخوردار بوده‌اند و کیفیت سود پائینی را تجربه نموده‌اند بنابراین تاثیر پیامدهای مدیریت خطای رعایتی نامناسب بر بعد ارائه گزارشگری مالی (کیفیت سود) اثبات گردیده است اما در خصوص مدیریت خطای عملیاتی شاهد نتایجی دووجهی بوده بدین صورت که شرکت‌هایی که توان استفاده از ظرفیت‌های عملی خویش را نداشته یا با وجود تولید بهینه و فروش محصولات (یعنی کارائی بالا)، کارایی لازم را نداشته اما اثربخشی لازم در بهره‌وری یا وصول مبالغ مذکور را نداشته‌اند از کمیت سود بالا اما کیفیت سود پائینی برخوردار بوده لذا این نوع مدیریت خطا بر کیفیت سود تاثیر معنی‌داری نداشته است بدان معنا که شرکت‌های دارای کارائی بالا، کمیت سود بالایی تجربه نموده و شرکت‌های دارای اثربخشی بالا، کیفیت سود بالایی تجربه نموده‌اند که این نتایج بدلیل وجود خطاهای دووجهی به دست آمده که در بخش توضیح دسته‌بندی خطاها به آن پرداخته شده است. از طرفی مدیریت خطاها در بخش گزارشگری (پاسخگویی) تاثیر معنی‌داری بر کیفیت سود واحد تجاری (بعد ارائه) نداشته است که نتایج در این بخش با نتایج پژوهش دستگیر و ساعدی، ۱۳۹۹ همخوانی دارد. نتایج آزمون در خصوص بعد افشا نشان داده مدیریت خطای رعایتی، عملیاتی و گزارشگری بر بعد افشا تاثیر مثبت و معناداری داشته است. بطور خلاصه نتایج نشان داده که از بین سه نوع خطای شناسایی شده (خطاهای رعایتی، عملیاتی و گزارشگری)، مدیریت خطای رعایتی اثر مثبت و معنی‌داری بر هر دو بعد گزارشگری مالی داشته است، مدیریت

خطا اشاره کرد چرا که فرض بنیادین این است که خطاهای انسانی، همیشه وجود دارند و از تمامی خطاها نمی‌توان پیشگیری نمود لذا، مدیریت خطا فرایندی است که با شناسایی بموقع خطاها، در پیشگیری از رویداد خطاها و برخورد با آنها بعنوان کلید حل مشکل، نقش‌آفرینی اساسی می‌نماید. مدیریت خطا برای ارتقاء سطح کیفیت کار در محیط واحدهای تجاری بالاخص محیط‌های مالی و گزارشگری حیاتی است زیرا خطاها در تعارض مستقیم با کیفیت گزارشگری مالی بوده و استفاده‌کنندگان از گزارش‌های مالی را به نتیجه‌گیری‌های نادرست هدایت می‌نماید لذا با توجه به جایگاه بااهمیت مدیریت خطا در گزارشگری مالی، انتظار می‌رود با شناسایی و جمع‌آوری مولفه‌های بیانگر عدم مدیریت خطا (پیامدها) و آزمون آثار آنها بر کیفیت گزارشگری مالی بتوان درک بهتری از مفهوم مدیریت خطا و شناخت جایگاه پراهمیت آن در گزارشگری مالی بدست آورد. از طرف دیگر از آنجا که خطاها علائم واضحی ارائه می‌نمایند درخصوص اینکه چیزی نادرست است و نیاز به تغییر و اصلاح دارد لذا، حسابرس مستقل با تکیه بر دانش و مهارت حسابرسی خویش در جریان حسابرسی سالیانه از وجود آنها مطلع و در گزارش حسابرسی سالیانه خود آنها را افشا می‌نماید، لذا معیار شناسایی مولفه‌های عدم مدیریت خطا (پیامدها) در پژوهش حاضر نیز خطاهای مندرج در گزارش حسابرس مستقل بوده که این مولفه‌ها به‌روش تحلیل محتوی و بصورت دستی از بطن گزارش حسابرس مستقل استخراج گردیده است. با عنایت به مدل مفهومی مدیریت خطا که برای اولین بار در کشور مدلسازی گردیده، مدیریت خطا به سه دسته عملیاتی، رعایتی و گزارشگری تقسیم شده و هر اقدامی که واحد تجاری را از اهداف کنترلهای داخلی مندرج در سند بروز شده کوزو ۲۰۱۳ (۱- اهداف عملیاتی ۲- اهداف رعایتی ۳- اهداف گزارشگری (پاسخگویی))، بازدارد فارغ از سهوی یا عمدی بودن، خطا تلقی می‌گردد (نادری و همکاران، ۱۴۰۱). از آنجا که مدیریت خطا بصورت مستقیم قابل اندازه‌گیری نیست لذا از معیاری معکوس که همان خطاها می‌باشند بعنوان سنجه اندازه‌گیری مدیریت خطا استفاده گردیده است. لذا، انتظار بر آن است که شرکت‌هایی که خطاهای مذکور را به‌طور صحیح مدیریت نموده باشند تعداد خطای کمتری تجربه نموده و در گزارش حسابرسی سالیانه خود شاهد افشای خطاهای کمتری توسط حسابرس مستقل خود باشند. از طرف دیگر گزارشگری مالی برای اولین بار بر طبق استاندارد حسابداری شماره ۱ با عنوان "نحوه ارائه صورتهای مالی" به دو بعد ارائه و افشا تقسیم‌بندی و مورد آزمون قرار گرفته است که جزء ارائه گزارشگری مالی با مهم‌ترین رقم صورتهای مالی یعنی سود مورد سنجش قرار گرفته است و برای

- بدلیل وجود نابسامانی‌های اخیر در بازارهای سرمایه در جهان و ایران به سرمایه‌گذاران فعال در بازار سرمایه پیشنهاد می‌گردد جهت حفظ و توسعه سرمایه فردی و اجتماعی خویش، توجه ویژه‌ای به مهم‌ترین محصول کنترل‌های داخلی واحدهای تجاری یعنی همان مدیریت خطا نموده و به کمک تحلیل بند به بند گزارش حسابرسی مستقل سالیانه توسط افراد خبره حرفه، از وجود و میزان مدیریت خطا در واحدهای تجاری موردنظر خویش مطلع گردیده و از سرمایه‌گذارانی پرخطر پرهیز نمایند.

- به شرکت‌های حاضر در بورس اوراق بهادار پیشنهاد می‌گردد که بر خطاهای عملیاتی که خطاهای اثربخشی و کارایی اند تمرکز خاص نموده چرا که این خطاها دوجوهی بوده و نتایج دوسویه‌ای نیز به همراه دارد. با توجه به هر دو بعد این دسته از خطاها و مدیریت آنها می‌توان کمیت و کیفیت سود را بالاتر برده تا شاهد تولید بیشتر وجه نقد و ورود بیشتر وجه نقد به درون واحد تجاری خود باشند تا مجبور به تامین وجه مورد نیاز از طرق مختلف با هزینه‌های بالا نگردیده و در نهایت حافظ سرمایه خویش باشند. همچنین مدیریت خطاهای عملیاتی همانگونه که در نتایج فرضیات آمد قدرت تاثیرگذاری بالایی در کیفیت افشا گزارشگری مالی داشته لذا، پیشنهاد می‌شود شرکتها خطاهای اثربخشی و کارایی را به نحو احسن مدیریت نموده تا افشاگری مناسبی داشته باشند چرا که دردسترس قرار دادن اطلاعات مالی بموقع کمک شایانی به تامین کنندگان و اعتباردهندگان و سرمایه‌گذاران خواهد نمود تا تصمیم مناسب‌تری نسبت به سرمایه‌گذاری و تامین اعتبار واحدهای تجاری موردنظر خویش داشته باشند. همچنان که در نتایج آمده شرکتهایی که خطاهای رعایتی خود را به خوبی مدیریت نموده اند هم کیفیت سود بالاتری داشته‌اند و هم گزارش‌های مالی خود را در موعد مناسب‌تری در اختیار ذی‌نفعان خود قرار داده‌اند لذا، تمرکز بر رعایت کلیه قوانین و مقررات حتی قوانین به ظاهر ساده و کم‌اهمیت، راهی مناسب جهت بالابردن کیفیت گزارشگری مالی هم از بعد ارائه و هم از بعد افشا خواهد بود. از طرف دیگر با توجه به نتایج بدست آمده پیشنهاد می‌گردد واحدهای تجاری با رعایت و مدیریت مناسب خطاهای گزارشگری کیفیت گزارشگری مالی خویش را بهبود بخشند چرا که نتایج پژوهش نشان داده شرکتهای موفق در مدیریت خطای مذکور در زمان مناسب‌تری قادر به پاسخگویی بوده‌اند و گزارش‌های خود را با تاخیر کمتر و در زمان کوتاه‌تری در اختیار ذی‌نفعان قرار داده‌اند که این خود باز موجبات اعتماد سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان را فراهم می‌آورد.

خطاهای عملیاتی و گزارشگری (پاسخگویی) تاثیر مثبت و معنی‌داری بر بعد افشا گزارشگری مالی داشته اما بر بعد ارائه تاثیر معنی‌داری دیده نشده است همچنین، نتایج نشان داده که مدیریت خطا در بخش رعایت قوانین و مقررات توانسته به خوبی بعد افشا گزارشگری مالی را توضیح دهد بدین معنا که شرکتهایی که خطای رعایتی کمتری داشته و بالتبع مدیریت خطای بهتری لحاظ نموده اند توانسته‌اند در زمان بسیار کمتری نسبت به سایر شرکتها گزارش‌های مالی خود را آماده نموده و در اختیار حسابرس مستقل قرار دهند. مدیریت خطای گزارشگری یا پاسخگویی توانسته با قدرت بسیار بالایی کیفیت افشا گزارشگری مالی (بعد افشا) را توضیح دهد بدین معنا که، شرکتهایی که مدیریت خطای پاسخگویی داشته‌اند و توانسته‌اند پاسخگویی نیاز پاسخ‌خواهان باشند در آماده‌سازی و تحویل صورتهای مالی به حسابرس مستقل در موعد مناسب نسبت به شرکتهای دیگر بسیار موفق عمل کنند. نتایج بدست آمده در این حوزه با نتایج کلاتورسای و پیل، ۲۰۱۰ همخوانی دارد. بطور کلی نتایج پژوهش نشان داده مدیریت خطا در بخش عملیاتی واحدهای تجاری، با بالابردن کارایی و اثربخشی عملیات واحدهای تجاری به ترتیب موجب ارتقاء سطح کمیت و کیفیت سود می‌گردد و در بخش رعایتی، واحدهای تجاری با رعایت قوانین و مقررات سطح کیفیت گزارشگری مالی خود را ارتقاء می‌دهند که این نتایج پژوهش بطور کلی با نتایج پژوهش نادری و همکاران (۱۴۰۱) و نتایج گولد، گرانوولد و سالتریو (۲۰۱۹) که بیان داشته مدیریت خطا می‌تواند موجب کاهش سطح گزارشگری مالی متقلبانانه و افزایش سطح کیفیت گزارشگری مالی گردد، مطابقت دارد. انتظار می‌رود نتایج پژوهش حاضر بتواند موجب بسط مبانی نظری در خصوص مفهوم مدیریت خطا گردد تا بتوان به کمک آن کیفیت گزارشگری مالی را ارتقاء داده و موجبات بهبود و توسعه سرمایه را در بازارهای سرمایه فراهم آورد بدین صورت که کلیه فعالان بازار سرمایه از قبیل استفاده‌کنندگان از اطلاعات حسابداری، سرمایه‌گذاران و تحلیل‌گران بازار سرمایه آگاهی بیشتری از محتوی گزارشگری مالی جهت تصمیمات خود بدست آورده و از هدرفتن سرمایه شخصی و ملی خود جلوگیری نمایند چرا که بحرانهای مالی در بازارهای سرمایه در سالهای اخیر بدلیل گزارشگری‌های نامناسب و عدم افشای اطلاعات صحیح و بموقع رخ داده است که موجب ورشکستگی افراد و شرکتهای بسیاری گردیده و بعضا نابودی اقتصاد کشورها را رقم زده است.

با توجه به اینکه چهار فرضیه از فرضیه‌های شش‌گانه پژوهش حاضر دلالت بر تاثیر قابل توجه مدیریت خطا بر بالابردن کیفیت گزارشگری مالی دارد پیشنهادهای ذیل ارائه می‌گردد:

دستگیری، محسن؛ عرب صالحی، مهدی؛ جاوید، داریوش. (۱۳۹۴). بررسی تاثیر کیفیت کنترل داخلی بر محافظه‌کاری مشروط در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی، ۷ (۲۶)، ۱۵۱-۱۲۵
<https://www.sid.ir/fa/journal/ViewPaper.aspx?id=265804>

روحانی، محسن؛ حمیدیان، محسن؛ دارابی، رویا. (۱۴۰۰). ارائه الگو بهینه کنترل داخلی با تأکید بر نقش معیارهای نظام راهبری: رویکرد هوش مصنوعی. فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۰ (۴۰)، ۳۹۱-۴۰۵

https://jmaak.srbiau.ac.ir/article_18286.html
 کفایش پور یزیدی، مهسا؛ تفتیان، اکرم؛ معین‌الدین، محمود. (۱۳۹۹). بررسی اثر تقارن اطلاعاتی بر رابطه بین پیش‌بینی سود مدیریت و ریسک شرکت با استفاده از مدل‌های ایستا و پویا. فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی، ۱۱ (۴۴)، ۱۷۱-۱۴۴. URL: <http://qfaj.ir/article-1-1999-fa.html>

کلباسی، ناصر؛ خسروی پور، نگار؛ (۱۳۹۹). بررسی کیفیت گزارشگری مالی بر مبنای ویژگی‌های حسابداری در زمان عرضه اولیه. مجله دانش حسابداری مالی، ۷ (۴)، ۱۷۷-۱۵۵. 10.30479/jfak.2021.12385.2613

گرد، عزیز؛ میری پوده، میترا؛ (۱۳۹۶). دیدگاه مدیریت خطا نسبت به کیفیت حسابداری: حرکت به سمت مدل چند سطحی. پژوهش‌های جدید در مدیریت و حسابداری، ۴ (۳۰)، ۱۰۲-۵۵. <https://www.noormags.ir/view/fa/articlepage/1290667>

نادری، مریم؛ حاجیه‌ها، زهره. (۱۳۹۷). بررسی ارتباط بین کیفیت حسابداری و ضعف‌های بااهمیت کنترل داخلی. فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی، ۱۰ (۳۷)، ۱۱۸-۹۵. URL: <http://qfaj.ir/article-1-1195-fa.html>
 نادری، مریم؛ محمودی، محمد؛ یزدانی، شهره. (۱۴۰۱). ارائه مدل اندازه‌گیری مدیریت خطا و اثر آن بر گزارشگری مالی متقلبانه با تأکید بر نقش کیفیت حسابداری. مجله دانش حسابداری، ۱۳ (۲)، ۸۲-۵۳. doi: 10.22103/jak.2021.17733.3507

نجفی راد، ناهید؛ احدیان پورپروین، دنیا؛ لشکری زاده؛ مریم. (۱۴۰۰). تأثیر عملکرد صندوق‌های سرمایه‌گذاری بر مدیریت سود پویا در عرضه اولیه. توسعه و سرمایه. ۶ (۱)، ۱۰۳-۱۲۱. doi: 10.22103/jdc.2021.17440.1133

- به پژوهشگران آینده نیز توصیه می‌گردد اثر مدیریت خطا را بر عوامل تاثیرگذار بر گزارشگری مالی مانند میزان افزایش یا کاهش انواع ریسکها در بطن عملیات واحد تجاری از جمله گزارشگری مالی یا اثر تقلب و تحریف مورد مطالعه قرار دهند.

فهرست منابع

اخگر، محمد امید؛ سجادی، زانیا؛ حاجی میرزائی، مائده. (۱۴۰۰). ارتباط نااطمینانی سیاست‌های اقتصادی با مدیریت سود با تأکید بر نقش چرخه عمر شرکت‌ها. توسعه و سرمایه، ۶ (۳)، ۹۱-۷۱. doi: 10.22103/jdc.2021.18395.1166

امیر آزاد، میرحافظ؛ برادران حسن‌زاده، رسول؛ محمدی، احمد؛ تقی زاده، هوشنگ. (۱۳۹۷). الگوی مفهومی عوامل مؤثر بر کیفیت گزارشگری مالی در ایران به روش نظریه پردازی زمینه بنیان. پژوهش‌های حسابداری مالی، ۴ (۳۸)، ۴۲-۲۱. doi: 10.22108/far.2019.112553.1301

باغومیان، رافیک؛ رجب دری، حسین؛ خانی ذلان، امیررضا. (۱۴۰۰). رابطه خوانایی گزارش‌های مالی و هم‌زمانی قیمت سهام با نقش تعدیل‌گر مالکیت نهادی و عدم تقارن اطلاعاتی. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۸ (۷۱). doi: 10.22054/qjma.2021.41277.1996

بیگلر خانی، غلامرضا؛ طالب نیا، قدرت‌الله. (۱۴۰۰). بررسی اثرات کاهش پیچیدگی گزارشگری مالی با مسئولیت اجتماعی و مدیریت سود. فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۰ (۳۸)، ۲۰۳-۱۸۳. حسین‌زاده، محمد؛ ولیان، حسن؛ عبدلی، محمدرضا. (۱۴۰۰). قابلیت‌های رقابتی پویا و کیفیت گزارشگری مالی. مجله دانش حسابداری، ۱۲ (۴۴)، ۱۳۳-۱۵۷. doi: 10.22103/jak.2021.15682.3234

خدائی وله‌زاقرد، محمد؛ یحیایی، منیره. (۱۳۸۹). بررسی رابطه بین کیفیت گزارشگری مالی و کارایی سرمایه‌گذاری در بورس اوراق بهادار تهران. مجله حسابداری مدیریت، ۳ (۲)، ۱۵-۱.

https://jma.srbiau.ac.ir/article_4703.html
 دستگیری، محسن؛ ساعدی، رحمان. (۱۳۹۹). تأثیر تأخیر در گزارش حسابداری وضعف کنترل‌های داخلی بر کارایی سرمایه‌گذاری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار. فصلنامه پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۱۰ (۳۵)، ۲۳-۵۱. doi: 10.22051/jera.2018.15889.1697

- Behavior*, 31, 151-176.
<https://doi.org/10.1016/j.riob.2011.09.003>
- Hab, Helge, L.ars, & Maximilian, A. Müller, and Skralan Vergauwe. (2015). Tournament incentives and corporate fraud. *Journal of Corporate Finance*, 34, 251-267.
<https://doi.org/10.1016/j.jcorpfin.2015.07.008>
- Iqbal, Amjad., Ali, Fayaz., Umar, Muhammad., Ullah, Irfan., & Jebran, Khalil. (2021). Product Market Competition and Financial Analysts' Forecast Quality: The Mediating Role of Financial Reporting Quality. *Borsa Istanbul Review*, (29), 1-30. <https://doi.org/10.1016/j.bir.2021.05.001>
- Kosmidou, Kyriaki., Kousenidis, Dimitrios., Ladas, Anestis & Negkakis, Christos., (2020), Regulation of capital flows: Effects on liquidity and the role of financial reporting quality. *Journal of Economic Behavior & Organization*, (175), 86-97. <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2020.04.005>
- Lenard, M. J., Petrusk, K., Alam, P., & Yu, B. (2016). Internal control weaknesses and evidence of real activities manipulation. *Advances in Accounting, Incorporating Advances in International Accounting*, 33, 47-58.
<https://doi.org/10.1016/j.adiac.2016.04.008>
- Li, Valerie. (2019). The effect of real earnings management on the persistence and informativeness of earnings. *British Accounting Review*, 51(4): 402-423.
<https://doi.org/10.1016/j.bar.2019.02.005>
- Pirveli, E. (2020). Earnings persistence and predictability within the emerging economy of Georgia. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 18(3): 563-589. DOI:10.1108/JFRA-03-2019-0043
- Seckler, Christoph Gronewold, Ulfert Reihlen Markus. (2017). An error management perspective on audit quality: Toward a multilevel Model: *Accounting, Organizations and Society*, 27, 1-22.
<http://dx.doi.org/10.1016/j.aos.2017.08.004>
- Strauss, A.L., & Corbin, J. (1998). *Basics of qualitative research: Grounded theory: Procedures and Technique*. (2nd Edition); Sage, Newbury Park, London
- Yongming, Zhu., & Yini, Sun. (2017). The impact of coupling interaction of internal control and CSR on corporate performance. Based on the perspective of stakeholder: *Procedia Engineering*, 174, 449-455.
<https://doi.org/10.1016/j.proeng.2017.01.165>
- نمازی، نویدرضا؛ عزیزی، پدram. (۱۴۰۰). بررسی تأثیر تعدیلی کیفیت حسابرسی بر رابطه بین کیفیت گزارشگری مالی و قیمت‌گذاری کمتر از واقع عرضه عمومی اولیه سهام. *مطالعات تجربی حسابداری مالی*، ۱۸ (۶۹)، ۱۴۴-۱۱۵
doi: 10.22054/qjma.2021.54112.2181
- واعظ، سیدعلی؛ بنایی‌قدیم، رحیم؛؛ چینه‌کش، سجاد. (۱۴۰۰). تاثیر سرمایه‌گذاری و رتبه اعتباری بر رابطه بین ضعف کنترل داخلی و ارزش شرکت. *مطالعات تجربی حسابداری مالی*، ۱۸ (۶۹)، ۱۴۵-۱۷۳
doi: 10.22054/qjma.2021.48408.2091
- Aphrodit J.Papadaki Olga-Chara, Pavlopoulou, Lelaki, (2021), Sources of Corporate Financing and Operating Performance: The effects of strategic ownership and financial restatements, *Advances in International Accounting*, 76(3), 28-60.
<https://doi.org/10.1016/j.irfa.2021.101732>
- Bolton, B, Lian., Q, Rupley, K, & Zhao, J. (2016). Industry contagion effects of internal control material weakness disclosures. *Incorporating Advances in International Accounting*, 34(4)27-40. <https://doi.org/10.1016/j.adiac.2016.07.004>
- Cannon, M. D., & Edmondson, A. C. (2005). Failing to learn and learning to fail (intelligently): How great organizations put failure to work to innovate and improve. *Long Range Planning*, 38(3), 299-319. <https://doi.org/10.1016/j.lrp.2005.04.005>
- Chen, Dong, Wang, Feng & Xing, Cunyu. (2020), Financial reporting fraud and CEO pay-performance Incentives, *Journal of Management Science and Engineering*, 6 (2), 197-210.
<https://doi.org/10.1016/j.jmse.2020.07.001>
- dong, Ji, Xu, Lu, Wei., & Qu, Wen. (2017). Voluntary Disclosure of Internal Control Weakness and Earnings Quality: Evidence From China: *The International Journal of Accounting*, 52 (1), 27-44. <https://doi.org/10.1016/j.intacc.2017.01.007>
- Frese, M., & Keith, N. (2015). Action errors, error management, and learning in organizations. *Annual Review of Psychology*, 66(1), 661-687.
<https://doi.org/10.1146/annurev-psych-010814-015205>
- Gubran Khaled., Al-Hashedi, & Magalingam, Prithhega., (2021). Financial fraud detection applying data mining techniques: A comprehensive review from 2009 to 2019, *Computer Science Review*, (40), 28-55. <https://doi.org/10.1016/j.cosrev.2021.100402>
- Gleason, C., Jenkins, N., & Johnson, W. B. (2008). The contagion effects of accounting restatements. *The Accounting Review*, 83 (1), 83-110.
<http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.591689>
- Gold, A., Gronewold, U., & Salterio, S. E. (2019). Error management in audit firms: Error climate, type, and originator. *The Accounting Review*, 89(1), 303-330. <https://doi.org/10.2308/accr-50592>
- Goodman, P. S., Ramanujam, R., Carroll, J. S., Edmondson, A. C., Hofmann, D. A., & Sutcliffe, K. M. (2011). Organizational errors: Directions for future research. *Research in Organizational*



Accounting Knowledge & Management Auditing

Vol. 14/ No. 55/ Autumn 2024

Investigating the Position of Error Management in Improving the Quality of Financial Reporting

Maryam Naderi

PhD student in Accounting, Islamic Azad University, Damavand Branch, Tehran, Iran. Address: Islamic Azad University, Damavand Branch, Faculty of Humanities, Department of Accounting.
naderi5815@yahoo.com

Mohammad Mahmood

Assistant Professor, Department of Accounting, Islamic Azad University, Firoozkooch Branch, Tehran, Iran. (Corresponding Author)
Address: Islamic Azad University, Firoozkooch Branch, Faculty of Humanities, Department of Accounting.
mahmoodi_1978@yahoo.com

Shohre Yazdani

Assistant Professor, Department of Accounting, Islamic Azad University, Damavand Branch, Tehran, Iran. Address: Islamic Azad University, Damavand Branch, Faculty of Humanities, Department of Accounting.
yazdani_82@yahoo.com

Abstract

Since errors are in direct conflict with the quality of financial reporting, it is necessary to pay special attention to the position of error management in financial reporting. Therefore, it is expected that by identifying errors and testing their effects on the quality of financial reporting, more favorable information will be obtained. In order to investigate the effects of the identified consequences of the lack of error management on the dimensions of financial reporting, a sample of 150 companies admitted to the Tehran Stock Exchange was selected by systematic elimination and studied in the period of 2013-2020. Multivariate regression has been used to test quantitative data. The obtained results show that among the three types of errors identified, which are operational, compliance, and reporting errors, and which were extracted from the contents of the independent auditor's report by means of content analysis, management of compliance errors had a positive and significant effect on the dimensions of financial reporting, the dimensions of financial reporting According to accounting standard number 1, it includes two dimensions of presentation and disclosure, which means that compliance with laws and regulations has improved the quality level of both dimensions of financial reporting. The management of operational errors and reporting (accountability) has a positive and significant effect on the disclosure dimension of financial reporting, and regarding the two-way effect of error management on the presentation dimension, the results show that error management in business units has an effect on the amount of profit by increasing the efficiency of operations and with Increasing effectiveness has improved the level of profit quality. In general, the results show that increasing the level of error management has led to an increase in the quality of financial reporting.

Keywords: Error management, Internal controls, Dimensions of financial reporting, presentation quality, Disclosure quality.

