

## Investigating the Impact of Adoption of International Financial Reporting Standards on Governance Indicators (Control of Corruption and Responsiveness): A Cross Country Study<sup>1</sup>

Morteza Bayat<sup>2</sup>, Mohmamad Ali Aghaei<sup>3</sup>, Javad Reza Zadeh<sup>4</sup>

Received: 2022/04/09

Accepted: 2022/09/22

Research Paper

### Abstract

**Purpose:** The purpose of this research is to investigate the effect of adoption of international financial reporting standards on governance indicators. Accounting increases accountability and reduces corruption by reducing information asymmetry between managers and stakeholders, as well as by increasing transparency.

**Methodology:** For this purpose, 74 countries have been selected in 2004 to 2021 and research hypothesis have been studied using regression coefficients analysis. Based on the theoretical literature, the value of one for countries that have accepted international financial reporting standards and zero for one and for the other countries, as well as for measuring governance indicators, World Bank metrics including accountability and corruption control have been used.

**Results:** The research results show that there is a significant relationship between the acceptances of indicate that international financial reporting standards and accountability as well as corruption control. In other words, with the adoption of international financial reporting standards, corruption control and accountability will increase.

**Conclusion:** With the acceptance of international financial reporting standards, financial transparency increases and subsequently accountability and corruption control are affected. By reducing information asymmetry and increasing transparency, the adoption of IFRS prevents the risk of moral hazards and also prevents the concealment of unpleasant operation.

**Contribution:** The results of this research are useful for enriching the literature in this field of research and will specifically help with the role of accepting the international financial reporting standards and responding to the existing literature.

**Keywords:** Accountability, Corruption control, International Financial Reporting Standards.

**JEL Classification:** M41, M42.

---

1. DOI: 10.22051/JAASCI.2022.40005.1692

2. Ph.D. Department of Accounting, Faculty of Management, Tarbiat Modares University, Tehran, Iran. Corresponding Author. (morteza.bayat@modares.ac.ir).

3. Associate Professor, Department of Accounting, Faculty of Economics and Management, Tarbiat Modares University, Tehran, Iran (aghaeim@modares.ac.ir).

4. Associate Professor, Department of Accounting, Faculty of Economics and Management, Tarbiat Modares University, Tehran, Iran. (j.rezazadeh@modares.ac.ir).



## بررسی تاثیر پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر شاخص‌های حکمرانی (کنترل فساد و پاسخگویی): مطالعه بین‌کشوری<sup>۱</sup>

مرتضی بیات<sup>۲</sup>، محمدعلی آقائی<sup>۳</sup>، جواد رضازاده<sup>۴</sup>

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۱/۲۰

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۰۵/۳۱

مقاله پژوهشی

### چکیده

**هدف:** هدف این پژوهش بررسی تاثیر پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر شاخص‌های حکمرانی می‌باشد. حسابداری از طریق کاهش عدم‌تقارن اطلاعاتی بین مدیران و ذی‌نفعان و همچنین، از طریق افزایش شفافیت سبب افزایش پاسخگویی و کاهش فساد می‌شود.

**روش:** برای بررسی موضوع پژوهش ۷۴ کشور در طی سال‌های ۲۰۰۴ لغایت ۲۰۲۱ انتخاب و فرضیات پژوهش با استفاده از تحلیل ضرایب رگرسیون مورد بررسی قرار گرفت. براساس مبانی نظری موجود برای کشورهایی که استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را پذیرفته‌اند، مقدار یک و برای سایر کشورها مقدار صفر و همچنین، برای سنجش شاخص‌های حکمرانی از سنجش‌های بانک جهانی شامل پاسخگویی و کنترل فساد استفاده شد.

**یافته‌ها:** نتایج پژوهش حاکی از آن است که رابطه معناداری بین پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و پاسخگویی و همچنین کنترل فساد وجود دارد. به عبارت دیگر، با پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، کنترل فساد و پاسخگویی افزایش می‌یابد.

**نتیجه‌گیری:** با پذیرش استانداردهای بین‌المللی، شفافیت مالی افزایش و متعاقباً پاسخگویی و کنترل فساد تحت‌تاثیر قرار می‌گیرد. پذیرش استانداردهای بین‌المللی از طریق کاهش عدم‌تقارن اطلاعاتی و همچنین، افزایش شفافیت از خطر سقوط اخلاقی جلوگیری و از پنهان ماندن عملیات ناپسند، جلوگیری می‌کند.

**دانش‌افزایی:** نتایج این پژوهش بر غنای ادبیات موجود در این زمینه خواهد افزود و به نقش پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در کشور و پاسخگویی کمک خواهد نمود.

**واژه‌های کلیدی:** استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، کنترل فساد، پاسخگویی

طبقه بندی موضوعی: M41, M42

DOI: 10.22051/JAASCI.2022.40005.1692

۱. دکتر، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت، دانشگاه تربیت مدرس، تهران، ایران. نویسنده مسئول. (morteza.bayat@modares.ac.ir).

۲. دانشیار، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه تربیت مدرس، تهران، ایران. (aghaeim@modares.ac.ir).

۳. دانشیار، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه تربیت مدرس، تهران، ایران. (j.rezazadeh@modares.ac.ir).

۴. دانشیار، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه تربیت مدرس، تهران، ایران. (j.rezazadeh@modares.ac.ir).

jaacsi.alzahra.ac.ir

## مقدمه

استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به دنبال تنظیم قوانین یکپارچه‌ای هستند تا صورتهای مالی در سراسر جهان با هم سازگار و شفافیت و قابل مقایسه بودن در آنها امکان پذیر گردد. این استانداردها به صورت مستقیم و غیر مستقیم در بازارهای مالی در سراسر جهان شفافیت ایجاد می‌کنند، پاسخگویی و کارایی را در سطح بین‌المللی افزایش داده و از سویی دیگر اعتماد، رشد و ثبات مالی بلند مدت را در اقتصاد جهانی تقویت می‌کنند (بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، ۲۰۲۰). افزایش شفافیت مالی سبب کاهش فساد و افزایش پاسخگویی خواهد شد (هوک و منیوم، ۲۰۱۶، ۳۶۵، لندستد و نائورین، ۲۰۱۰، ۳۱۰).

فساد می‌تواند ضررهای بسیار سنگینی را به ذی‌نفعان متحمل کند. سیاست، اقتصاد، ریشه‌های فرهنگی و تاریخی همیشه عوامل مهمی هستند که باید در هنگام بحث در مورد فساد در سراسر جهان مورد توجه قرار گیرند (کورنلیوس، ۲۰۰۵، ۱۵). این در حالی است که رشته حسابداری با نقش اطلاعاتی و همچنین حسابرسی با اطمینان بخشی می‌توانند نقش مهمی در جلوگیری از فساد داشته باشند (مالاگینو و همکاران، ۲۰۱۰، ۳۷۵). نتایج پژوهش دیروز و همکاران (۲۰۰۷) نشان می‌دهد که منابع اطلاعاتی و دسترسی به اطلاعات می‌توانند نقش مهمی در کاهش فساد داشته باشند. از سویی دیگر همانطوری که در بیانیه مفهومی هیئت استانداردهای حسابداری مالی بیان شده است حسابداری یک منبع اطلاعاتی می‌باشد (هیات استانداردهای حسابداری، ۱۹۸۰). مالاگینو و همکاران (۲۰۱۰) با پیروی از پژوهش دیروز و همکاران (۲۰۰۷) و با در نظر گرفتن بیانیه مفهومی هیات استانداردهای حسابداری، نقش کیفیت گزارشگری مالی را در کاهش سطح فساد بررسی نمودند. نتایج پژوهش ایشان نشان می‌دهد که با بهبود کیفیت گزارشگری مالی از طریق افزایش شفافیت گزارشگری مالی و بهبود وضعیت استانداردهای حسابداری، شاخص ادارک فساد در کشورها افزایش می‌یابد. به عبارتی میزان رتبه فساد با افزایش کیفیت گزارشگری مالی کاهش می‌یابد. بعد از پژوهش مالاگینو و همکاران (۲۰۱۰) در سال ۲۰۱۶ هوک و منیوم به پیروی از پژوهش ایشان به بررسی تاثیر پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در کاهش سطح فساد با در نظر گرفتن قدرت نهادهای سیاسی پرداختند. نتایج پژوهش هوک و منیوم (۲۰۱۶) نشان می‌دهد وجود نهادهای نظارتی و سیاسی نقش موثرتری در کنترل فساد

دارند و پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی نقش مهمی در کنترل فساد ندارد. نهایتاً در سال ۲۰۲۱ تینگ تینگ و همکاران بدون اشاره به دو پژوهش صورت پذیرفته به بررسی نقش شفافیت در گزارشگری مالی و سطح فساد ادراک شده در کشورهای در حال توسعه پرداختند. نتایج این پژوهش نیز مبین این موضوع می‌باشد که شفافیت سبب کاهش سطح فساد در کشورهای در حال توسعه می‌شود. بنابراین همانطور که مشاهده می‌شود با توجه به نتایج پژوهش هوک و منیوم این یافته که افزایش کیفیت گزارشگری مالی سبب بهبود وضعیت فساد در کشورها می‌شود به چالش کشیده می‌شود. از سویی دیگر پاسخگویی بصورت مستقیم تحت تاثیر پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی قرار می‌گیرد (بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، ۲۰۱۸). نتایج پژوهش زایول، آندرو و اودونده (۲۰۱۷) نشان می‌دهد پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از طریق افزایش یکپارچگی و کاهش عدم تقارن اطلاعاتی سبب افزایش پاسخگویی می‌شود. پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی سبب کاهش عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیران و سرمایه‌گذاران از طریق افزایش شفافیت و قابلیت اتکا صورتهای مالی می‌شود.

ایورت، نئو و رحمان (۲۰۰۷) چارچوب مفهومی از تاثیر حسابداری بر فساد ارائه داده‌اند. در این چارچوب مفهومی حسابداری نقش تقویت‌کننده و نقش محدودکننده بالقوه در مبارزه با فساد دارد. بر همین اساس می‌توان گفت از مهمترین اهداف استانداردهای حسابداری و حسابرسی جلوگیری از عملکرد مدیران برخلاف منافع سهامداران، ایجاد شفافیت در گزارشگری مالی (نقش تقویت‌کننده و پاسخگویی)، جلوگیری از رفتار غیرقانونی و غیراخلاقی مدیران (نقش محدودکننده، کنترل فساد) می‌باشد. بنابراین زمانی که کیفیت گزارشگری مالی در سطح بالایی قرار دارد، شرکتها اطلاعات دقیق، شفاف و قابل اعتمادتری ارائه می‌کنند که موجب کاهش پنهان‌کاری، اقدامات فساد آمیز و سوء استفاده از دارایی‌های توسط مدیران می‌شود که این امر منجر به کاهش فساد و افزایش پاسخگویی می‌شود. بنابراین سوال این پژوهش به شرح ذیل عنوان می‌گردد:

آیا پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر کنترل فساد و پاسخگویی تاثیر گذار است؟

نوآوری پژوهش حاضر را می‌توان در مقایسه با پژوهش‌های گذشته در داخل کشور به این صورت عنوان کرد: ۱- برای اولین بار از داده‌های کشورهای غیر از ایران، در پژوهش‌های کمی حسابداری

استفاده شده است. ۲- تاکنون هیچ پژوهش حسابداری بصورت مستقیم و بصورت کمی نقش تقویت کننده حسابداری در فساد (کنترل فساد و پاسخگویی) در ایران مورد بررسی قرار نداده است. همچنین در ارتباط با پژوهش‌های قبلی صورت پذیرفته در سطح بین‌المللی می‌توان به اندازه‌گیری متفاوت فساد با استفاده از کنترل فساد و پاسخگویی اشاره نمود.

## مبانی نظری و توسعه فرضیه‌ها

### پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

براساس آخرین فایل موجود در پورتال بنیاد IFR، ۱۶۶ کشور در سرتاسر دنیا این استانداردهای را مورد پذیرش قرار داده‌اند. این موضوع سبب افزایش پژوهش‌ها در زمینه فواید و اثرات پذیرش این استانداردها شده است. هدف اصلی هیئت استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی افزایش شفافیت، پاسخگویی و کارایی گزارشگری مالی می‌باشد. استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی شفافیت را از طریق افزایش قابلیت مقایسه و بهبود کیفیت گزارشگری مالی به ارمغان می‌آورند و ذی‌نفعان را قادر می‌سازد تا تصمیمات مناسب‌تری اتخاذ نمایند. این استانداردها با کاهش عدم‌تقارن اطلاعاتی بین مدیران و سرمایه‌گذاران، پاسخگویی را افزایش می‌دهند. در نهایت، با کمک به سرمایه‌گذاران در شناسایی فرصت‌ها و ریسک‌ها در سراسر جهان، به کارایی کمک می‌کنند. در واقع، استفاده از یک زبان گزارشگری مالی می‌تواند اعتماد را افزایش و هزینه سرمایه را کاهش دهد (بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، ۲۰۱۸).

در چند سال اخیر یکی از مهمترین رویدادهای به وجود آمده نزدیک شدن مردمان کشورهای مختلف به یکدیگر و جهانی شدن بوده است (استیگلیتز، ۲۰۰۱، ۱۵). جهانی شدن مستلزم به حداقل رساندن تفاوت‌ها در قوانین مالی و غیر مالی می‌باشد. تفاوت‌ها در قوانین و سیستم‌های مالی سبب افزایش هزینه‌ها در سطح بین‌المللی خواهد شد. به عنوان مثال اگر صورتهای مالی قابل مقایسه نباشند و همچنین کیفیت لازم را نداشته باشند کاربرد خود را از دست خواهند داد. تیا، تیب و آنه (۲۰۱۹) اذعان داشتند که مهمترین مزیت پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی شفافیت، افزایش قابلیت اتکای صورتهای مالی، افزایش اعتبار کشورها در سطح ملی و افزایش جذب سرمایه‌گذاری

خارجی می‌باشد از سویی دیگر مروه کیلیچا، اویر و آتمان (۲۰۱۴) نشان دادند که مزایای بکارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی شامل افزایش قابلیت اطمینان، شفافیت و قابل فهم بودن می‌باشد و نهایتاً وارن (۲۰۰۵) اذعان داشتند که بکارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی قابلیت مقایسه، شفافیت، سرمایه‌گذاری خارجی را افزایش و هزینه سرمایه را کاهش می‌دهد. بنابراین همانطور که مشاهده می‌شود یکی از مهمترین مزیت‌های پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی شفافیت می‌باشد. نتایج پژوهش لیندستد و ناورین (۲۰۱۰) نشان می‌دهد که تمرکز بر افزایش شفافیت مالی باعث کاهش فساد شده و در واقع شفافیت به عنوان یک پاد زهر مهم در برابر فساد تجویز می‌شود. در مطالعات قبلی پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر بعد گزارشگری مالی بررسی شده است ولی با توجه داشته باشیم پذیرش این استانداردها بر تمام ابعاد نهادی (پاسخگویی) (زایول، آندرو و اودونده، ۲۰۱۷) و حاکمیتی (کنترل فساد) (هوک و منیوم، ۲۰۱۶) تاثیر گذار می‌باشد. در واقع مهمترین کارکرد اقتصادی پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی این موضوع می‌باشد که معاملات و رخ دادهای مالی به چه صورتی شناسایی و افشاء شوند تا کارایی، پاسخگویی و شفافیت در بهترین حالت خود قرار یگیرند (بال، ۲۰۰۵، ۲۲).

### شاخص‌های حکمرانی

شاخص‌های حکمرانی خوب حاصل تلاش سه تن از محققان بانک جهانی کافمن، کری و لوباتون می‌باشد. داده‌هایی که در مورد حکمرانی خوب بدست آمده است تابع خطی از یک سری داده‌های ذهنی بعلاوه یک جزء خطا تصادفی می‌باشد. برای این منظور از یک مدل ترکیبی با شاخص‌های چندگانه استفاده شده است. داده‌ها در برداشتی از حکمرانی هر کشور براساس طیف گسترده‌ای از منابع داده و اطلاعات رسم شده با توجه به ابعاد گسترده حکومتی ۶ شاخص سازماندهی شده‌اند. برای بدست آوردن آمار مربوط به هر کدام از این شاخص‌ها از یک روش آماری شناخته شده به نام مدل ترکیبی ذهنی استفاده شده است. براساس این روش داده‌ها در سه مرحله بدست آمده‌اند: ۱- استانداردهای داده‌ها استخراج شده از منابع متنوع آماری و تبدیل آنها به واحدهای قابل مقایسه ۲- ساختن شاخص کلی حکمرانی به عنوان یک میانگین موزون از متغیرهای منابع اصلی ۳- ساختن حاشیه خطاها که منعکس کننده عدم دقت غیر قابل اجتناب در اندازه‌گیری حکمرانی

است (بانک جهانی، ۲۰۲۱). فرض اصلی این رویکرد آماری این است که هر کدام از منابع داده نشانه‌های ناقصی از عمیق‌تر حکمرانی را که بصورت مستقیم به سختی قابل مشاهده‌اند فراهم کند. سازمان ملل متحد مهمترین بخش مقابله با فساد را شاخص‌های حکمرانی خوب می‌داند. حکمرانی خوب شامل عدم وجود شیوه‌هایی نظیر قوم پرستی، حامی پروری، تبیض و رشوه است که در ارتباط با فساد می‌باشند. فساد حکومت بد را از طریق فقدان حاکمیت قانون، پاسخگو نبودن و عدم کنترل فساد و شفافیت اطلاعات به حکمرانی بد سوق می‌دهد. این شاخص به اهداف وسیعی برای بهبود پاسخگویی و کنترل فساد و شفافیت اطلاعات بین دولت و شهروندان بر می‌گردد. در حکمرانی خوب دولت پاسخگو است و منابع را براساس پاسخگویی به مصرف می‌رساند (هوک و مونیوم، ۲۰۱۶). استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی توانایی تاثیرگذاری بر برخی از موارد شاخص‌های حکمرانی را دارا می‌باشد براساس پژوهش لیندستد و نائورین (۲۰۱۰) اطلاعات بصورت مستقیم بر پاسخگویی و براساس پژوهش هوک و مونیوم (۲۰۱۶) پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر کنترل فساد تاثیر گذار می‌باشد. در ادامه بصورت تفصیل این دو شاخص مورد بررسی قرار می‌گیرد.

### پاسخگویی و پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

مقوله پاسخگویی فراتر از افشاء اطلاعات در مورد عملکرد می‌باشد. وارن (۲۰۰۵) اذعان می‌دارد که پاسخگویی با این واقعیت مرتبط است که مجریان قانون باید در قبال اقدامات خود پاسخگو باشند تا به درستی از قوانین و مقررات پیروی کنند. سازمان بین‌المللی شفافیت، پاسخگویی عمودی را در کنترل فساد رد می‌کند اما پاسخگویی افقی را در کنترل فساد موثر می‌داند. لیندستد و نائورین (۲۰۱۰) اذعان داشتند در تئوری نمایندگی، واژه پاسخگویی در واقع یکی از ابزارهایی است که می‌تواند هزینه‌های نمایندگی را کاهش دهد. در واقع امید به کاهش فساد از طریق شفافیت با پاسخگویی میسر می‌شود. شفافیت در نهایت با پاسخگویی وارد معادله فساد می‌شود. پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی باعث ایجاد شفافیت در عملکرد موسسات و شرکت‌ها شده و در نهایت توانایی شرکت‌ها در ارائه اطلاعات به رقابت جهانی را افزایش داده است (مروه کیلیچا و همکاران، ۲۰۱۴،

(۴۹۵). در نهایت، افزایش شفافیت از طریق پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از طریق پاسخگویی می‌تواند تأثیر قابل توجهی در کاهش فساد داشته باشد.

### کنترل فساد و پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

کنترل فساد منعکس کننده ادراکات از میزان اعمال قدرت عمومی برای منافع خصوصی می‌باشد. کنترل فساد یکی از شاخص‌های حکمرانی خوب است که به طور مستقیم به حمایت از حقوق مالکیت، آزادی‌های مدنی و استقلال قضایی منجر می‌شود. این شاخص شامل مفاهیمی مانند فساد در میان مقامات، اثربخشی اقدامات مبارزه با فساد، رشوه و بی توجهی به حقوق شهروندان است. نتایج پژوهش هوک و منیوم (۲۰۱۶) نشان می‌دهد که کشورهای در حال توسعه با پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در مبارزه با فساد سود بیشتری می‌برند. آنها ۱۰۴ کشور را از سال ۲۰۰۹ تا ۲۰۱۱ با در نظر گرفتن شاخص ادراک فساد بانک جهانی به عنوان یک شاخص فساد و پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به عنوان محیط گزارشگری مالی و در با نظر گرفتن نقش حاکمیت قانون (شاخص حکمرانی خوب) مورد بررسی قرار دادند. نتیجه پژوهش ایشان نشان می‌دهد قدرت نهادهای سیاسی برای کنترل فساد فراتر از نقش پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی است. یکی از مشکلات پژوهش آنها کوتاه بودن دوره زمانی و مشکل دیگر این است که دو جنبه از شاخص حکمرانی به عنوان قدرت نهادهای سیاسی در نظر گرفته اند که رابطه درون‌زا دارند و منابع جمع‌آوری آنها یکسان است.

ایورت و همکاران (۲۰۰۷) حسابداری را به عنوان ابزار جهانی برای مقابله با فساد معرفی کردند. ایشان اظهار داشتند حسابداران تمایل زیادی برای مبارزه با فساد داخلی و بین‌المللی دارند. عنوان می‌شود حسابداری بصورت بالقوه نقش تقویت کننده (شاخص‌های حکمرانی) و محدوده کننده فساد (شاخص ادراک فساد) را دارد.

مالاگینو و همکاران (۲۰۱۰) از طریق اطلاعات مالی ۵۷ کشور آسیایی، اروپایی و آمریکای جنوبی، تاثیر کیفیت گزارشگری مالی را بر فساد مورد بررسی قرار دادند. ایشان با کنترل برخی متغیرهای موثر از جمله عوامل فرهنگی و اقتصادی بر این رابطه به این نتیجه رسیدند کیفیت گزارشگری مالی بر فساد تاثیر گذار است.



هوک و مونیوم (۲۰۱۶) به بررسی پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و شاخص ادارک فساد با کنترل اثرات نهادهای نظارتی و توسعه اقتصادی پرداختند. نتایج پژوهش ایشان نشان از رابطه منفی پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی با شاخص ادارک فساد دارد. ماضی و همکاران (۲۰۱۸) به بررسی تاثیر فرهنگ و فساد بر افشای اختیاری اطلاعات پرداختند ایشان با بررسی ۲۲۲ شرکت در کشورهای اتحادیه اروپا در طی سالهای ۲۰۰۸ تا ۲۰۱۱ به این نتیجه رسیدند که سطح انطباق در کشورهای مختلف متفاوت است و تاثیرات فرهنگ بر فساد معنادار می‌باشد.

لورنزو و همکاران (۲۰۱۸) به بررسی تاثیر فساد و مدیریت سود در کشورهای توسعه یافته و اقتصادهای نوظهور پرداختند. یافته‌های پژوهش ایشان نشان می‌دهد در کشورها با اقتصاد نوظهور که دستکاری سود بیشتر است شاخص ادارک فساد نیز بالاتر می‌باشد.

تنیگ و همکاران (۲۰۲۱) به بررسی نقطه تاریک شفافیت در کشورهای در حال توسعه پرداختند. ایشان برای این منظور رابطه فساد و کیفیت گزارشگری مالی را بررسی نمودند. نتایج پژوهش مبین این امر می‌باشد که افزایش کیفیت گزارشگری مالی و شفافیت سبب بهبود وضعیت فساد می‌شود. دهکردی و آقایی (۱۳۹۴) به بررسی سیاست تقسیم سود و گزارشگری مالی متقلبانه پرداختند. نتایج به دست آمده نشان می‌دهد، شرکت‌هایی که سود تقسیم می‌کنند با احتمال کمتری مرتکب گزارشگری مالی فرصت طلبانه شده‌اند. این رابطه برای شرکت‌هایی که سطح سود تقسیمی بالاتری دارند، قوی‌تر است.

صادقیان، بنی مهد، جهانگیرنیا و غلامی جمکرانی (۱۳۹۸) به بررسی ماکیاولیسم، جهت‌گیری اخلاقی و گزارشگری مالی متقلبانه پرداختند. ایشان به این نتیجه رسیدند با فرض دستکاری بااهمیت در سود، ویژگی شخصیتی ماکیاولیسم بر بروز گزارشگری مالی متقلبانه تأثیر مثبت و معنادار دارد. از آنجائیکه یکی از نقش‌های گزارشگری مالی، کاهش تقارن اطلاعات بین مدیران و استفاده‌کنندگان است، محیط حسابداری در یک کشور، نقش مهمی در کنترل فساد دارد (هوک و مونیوم، ۲۰۱۳). کیم برو (۲۰۰۲)، مالاگینو و همکاران (۲۰۱۰) و لورنزو و همکاران (۲۰۱۸) هر سه به این نتیجه رسیدند که کیفیت اطلاعات حسابداری با شاخص فساد ادارک شده رابطه منفی دارد. وو (۲۰۰۵) استدلال می‌کند که روشهای اجرایی بهبود

یافته حسابداری می‌تواند به کاهش رشوه‌خواری کمک کند ولی لزوماً کیفیت بالای گزارشگری نمی‌تواند به تنهایی به کاهش فساد کمک کند. یافته‌های وو (۲۰۰۵) نشان می‌دهد که گزارشگری حسابداری می‌تواند در کنار سایر عوامل نقش حمایتی در کاهش فساد داشته باشد. گزارشگری مالی با کیفیت (پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی) به عنوان یک عامل بازدارنده در زمینه فساد (کنترل فساد) عمل می‌کند (هوک و منیوم، ۲۰۱۶، ۳۶۸). یک نظام حسابداری دقیق و با کیفیت می‌تواند از بروز فساد در اقتصاد جلوگیری کند و باعث بهبود تخصیص منابع شود (هوک و منیوم، ۲۰۱۶، ۳۷۵). بنابراین فرضیه اول به شرح ذیل بیان می‌گردد:

فرضیه اول: پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر کنترل فساد تاثیر مستقیم دارد.

سطح بالای فساد می‌تواند به عنوان یک عامل در برابر افشای اطلاعات دقیق و بهبود کیفیت گزارشگری مالی عمل کند. زمانی که استانداردهای حسابداری مناسبی برای عملیات شرکتها وجود دارد باعث می‌شود مدیران دولتی و غیر دولتی اطلاعات دقیق، صحیح و قابل اتکاء ارائه نمایند (مالگینو مالاگینو و همکاران، ۲۰۱۰، ۳۷۷). زمانی که سازمانها از استانداردهای حسابداری و حسابرسی مناسب‌تری استفاده می‌کنند متعاقباً اطلاعات شفاف‌تری را در مورد استفاده از دارایی‌های سازمان ارائه می‌دهند، اقدامات فاسد توسط مدیران کمتر پنهان می‌شود (شیلفر و ویشلی، ۱۹۹۳، ۵۶۱). همانطوری که نتایج پژوهش هال و یوگو (۲۰۰۰) نشان می‌دهد یک دلیل کلیدی برای پنهان کاری همان عملیات فاسد است. لورنزو، ریسکه، سانتانا و برانسو (۲۰۱۸) صراحتاً اذعان می‌دارند کشورهای توسعه یافته با توجه به حمایت‌های گسترده از سهامداران (پاسخگویی) کمتر در معرض رفتارهای فساد آمیز قرار دارند. به عبارت دیگر حسابداری، ابزاری است که شرکت‌های خصوصی بوسیله آن نشان می‌دهند که بصورت قانونی عمل می‌کنند و شرکت‌های دولتی نشان می‌دهند که مسئولیت پاسخگویی را رعایت می‌کنند که هر دو مورد می‌تواند منجر به کاهش فساد شود (هوک و منیوم، ۲۰۱۶، ۳۷۷). کلیت گارد (۲۰۰۶) در تحلیل گسترده‌ای از عناصر فساد، آن را محصول "قدرت انحصاری" و "اختیار" منهای "پاسخگویی" می‌نامد، به پیروی از بخش پاسخگویی این تعریف، نتایج جیسیسین (۲۰۱۷) نشان می‌دهد حسابداری نقش مهمی در کاهش فساد (افزایش پاسخگویی) می‌تواند داشته باشد. بنابراین فرضیه دوم به شرح ذیل بیان می‌شود:

فرضیه دوم: پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر پاسخگویی تاثیر مستقیم دارد.

### روش پژوهش

این پژوهش از نظر هدف از نوع کاربردی و از بابت ماهیت و روش، توصیفی و همبستگی می‌باشد. با توجه به اینکه در انجام این پژوهش از داده‌های تاریخی استفاده شده است، می‌توان آن را پس رویدادی طبقه‌بندی کرد و همچنین با توجه به اینکه از طریق آزمون داده‌های موجود به استنتاج می‌پردازد جزء پژوهش‌های اثباتی می‌باشد. روش گردآوری اطلاعات روش کتابخانه‌ای و اسناد کاوی بوده است.

### جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری پژوهش کشورهای عضو بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در سال ۲۰۲۰ می‌باشد. ابتدا کشورهای عضو این بنیاد از طریق وب سایت بنیاد استخراج و سپس براساس کشورهایی که داده‌های مرتبط با آنها در دسترس نبوده حذف و در نهایت براساس جدول ذیل نمونه پژوهش انتخاب شده است.

تعداد	شرح
۱۶۴ کشور	کشورهای عضو بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در سال ۲۰۲۰
۳۲ کشور	کشورهایی که داده‌های مربوطه حکمرانی آنها در دسترس نبوده است
۵۸ کشور	کشورهایی که داده‌های مربوط به فرهنگ آنها در دسترس نبوده است
۷۴ کشور	تعداد کشورهای نمونه

### مدل‌های پژوهش

به پیروی از مالاگینو و همکاران (۲۰۱۰)، هوک و منیوم (۲۰۱۶) و تینگ تینگ و همکاران (۲۰۲۱) از مدل‌های رگرسیونی ذیل برای آزمون فرضیات پژوهش استفاده خواهد شد:

$$CONTROL = b_0 + b_1IFRS + b_2ECI + b_3GDP + B_4INFLATION + b_5free\ economic + b_6CULTURE + \varepsilon$$

$$ACCOUNT = b_0 + b_1IFRS + b_2ECI + b_3GDP + B_4INFLATION + b_5free\ economic + b_6CULTURE + \varepsilon$$

متغیرهای پژوهش به شرح جدول ذیل قابل ارائه می‌باشد:

## جدول ۱. متغیرهای پژوهش

ردیف	متغیر	شرح	منبع گردآوری	نشانی
۱	متغیر وابسته	کنترل فساد (CONTROL)	بانک جهانی (۲۰۰۴-۲۰۲۰)	data.worldbank.org/indicator
		پاسخگویی (ACCOUNT)		
۲	متغیر مستقل	پذیرش IFRS	IFRS بنیاد	www.ifrs.org/use-around-the-world
۳	متغیرهای کنترلی	شاخص پیچیدگی اقتصادی (ECI)	اطلس پیچیدگی اقتصادی (۲۰۰۴-۲۰۲۰)	atlas.cid.harvard.edu
		رشد اقتصادی (GDP)	بانک جهانی (۲۰۰۴-۲۰۲۰)	data.worldbank.org/indicator
		تورم (INFLATION)		
		آزادی اقتصاد (FREE ECONOMIC)	سایت آزادی اقتصادی (۲۰۰۴-۲۰۲۰)	www.heritage.org/index/
		سلسله مراتب فرهنگی	ابعاد فرهنگی-شوارتز (۲۰۰۸)	
هماهنگی فرهنگی				
تسلط فرهنگی				
خودمختاری فرهنگی				

## متغیرهای کنترلی

اگرچه فساد از کشوری به کشور دیگر متفاوت است اما برخی از عوامل اصلی محرک فساد را می‌توان شناسایی کرد (شومه، ۲۰۱۸). فساد همیشه از مجموعه‌ای از عوامل متعدد مرتبط با یکدیگر که می‌توانند به طور قابل توجهی نیز با یکدیگر تفاوت داشته باشند ناشی می‌شود (شومه، ۲۰۱۸). صالح و آلتینر (۲۰۱۶) عوامل مؤثر بر فساد را به شرح زیر معرفی می‌کنند:

۱- رشد اقتصادی: نشان دهنده تولید ناخالص داخلی سرانه. داده‌های به دست آمده از پایگاه داده شاخص‌های توسعه جهانی (WDI) بانک جهانی با مقادیر لگاریتمی خود در مدل تخمین گنجانده شده است. انتظار می‌رود که رشد اقتصادی فساد را کاهش دهد (صالح و آلتینر، ۲۰۱۶، ۱۱۵).

۲- آزادی اقتصادی: توسط بنیاد هریتیج و وال استریت با استفاده از ده عامل زیر ایجاد شده است: آزادی از فساد، آزادی مالی، آزادی سرمایه‌گذاری، آزادی مالی، آزادی کسب و کار، آزادی پولی، آزادی تجارت، آزادی کار، حقوق مالکیت. و هزینه‌های دولت افزایش در شاخص که مقداری بین (۰) و (۱۰۰) خواهد داشت، بیانگر افزایش سطح آزادی اقتصادی است. در حالی که مقدار شاخص برای کاهش نشان دهنده کاهش همان است. در این میان،

از آنجایی که «شاخص کنترل فساد» به عنوان متغیر وابسته در مدل مشخص شده است، متغیر «رهایی از فساد» که یکی از زیرمجموعه‌های شاخص آزادی اقتصادی است، در نظر گرفته نمی‌شود زیرا ممکن است بر نتایج تأثیر بگذارد. تمام داده‌های مورد استفاده در این فهرست از پایگاه داده بنیاد هریتیج به دست آمده و با مقادیر خالص آنها استفاده می‌شود. انتظار می‌رود که آزادی اقتصادی به کشورها کمک کند تا مبارزه کارآمد با فساد را حفظ کنند و در نتیجه آن را کاهش دهند (صالح و آلتینر، ۲۰۱۶، ۱۱۷).

۳- تورم: متغیر تورم که به عنوان درصد تغییر سالانه در قیمت مصرف کننده - بر اساس قیمت‌ها محاسبه می‌شود - از پایگاه داده WDI به دست آمده و با ارزش خالص خود استفاده می‌شود. انتظار می‌رود که تورم اثر فزاینده‌ای بر فساد داشته باشد.

۴- پیچیدگی اقتصادی: لونا و کارلوک (۲۰۲۰) اذعان کردند که پیچیدگی تأثیر مستقیمی بر فساد دارد و فساد را افزایش می‌دهد.

۵- فرهنگ: اعتقاد بر این است که تنها راه اصلاح ساختارهای فاسد، تغییر کامل یک هنجار اجتماعی رایج است که فراتر از مدل‌های اقتصادی است (رویس و پالیفیکا، ۲۰۱۶، ۴۲). شول و شرمولی (۲۰۱۸) نشان دادند که فرهنگ عامل بسیار قوی است که در صورت استفاده از فرهنگ مناسب به جای درصد زنان یا اعضای مذهبی، تغییرات درون کشوری در فساد را توضیح می‌دهد. فرهنگ دستورالعمل‌های نقشه راه را برای آنچه باید انجام داد، چگونه فکر کرد و چگونه احساس کرد ارائه می‌کند. این دستورالعمل‌ها از نسلی به نسل دیگر منتقل می‌شود. رهنمودهای فرهنگی از تجربیات مشترک اعضای گروه ناشی می‌شود که "روش‌ها، نهادها، نمادها، مصنوعات، باورها و ارزش‌های آنها را تحت تأثیر قرار می‌دهد." وی اذعان داشت که سه متغیر فرهنگ شامل فاصله قدرت، برابری جنسیتی و وضعیت استعماری سابق، اگر به درستی اندازه‌گیری شوند، می‌توانند بیشتر واریانس فساد و پیامدهای آن را توضیح ماضی و همکاران (۲۰۱۸) اذعان داشتند فساد تحت تأثیر این چهار بعد فرهنگی قرار می‌گیرد:

مقوله‌های معرفی شده توسط شوارتز بصورت خلاصه در ۴ بعد زیر معرفی گردیده است:

- ۱- اقتدارگرایی: که بر روابط بین فرد و گروه تأکید دارد. در فرهنگ‌های خودمختار، مردم مستقل و منحصر به فرد هستند. آنها تشویق می‌شوند که ویژگی‌های داخلی خود، مانند احساسات، ایده‌ها و ترجیحات خود را بیان کنند.
- ۲- سلسله مراتب: بر مسئولیت‌های افراد متکی بر نقش و تخصیص منابع اجتماعی تأکید دارد. در فرهنگ‌های مبتنی بر عدالت افراد از نظر اخلاقی برابر هستند ایشان منافع خود را در گروه و منافع دیگران می‌بینند.

۳- تسلط : بر نحوه مدیریت افراد در جهان طبیعی و اجتماعی تأکید می‌کند. در فرهنگ‌های هماهنگ، مردم جهان را به عنوان یک مقوله درک می‌کنند و از آن قدردانی می‌کنند و سعی می‌کنند آن را حفظ کنند. با این حال، در فرهنگ‌های تسلط، مردم به منظور دستیابی به اهداف خود تلاش می‌کنند تا محیط اطراف را به طور مستقیم هدایت و تغییر دهند.

۴- هارمونی: این نوع از ارزش فرهنگی، با تأکید بر هماهنگی با طبیعت، دقیقاً بر خلاف تسلط می‌باشد. "صلح"، "عدالت اجتماعی" و "مفید بودن" نیز می‌توانند در هارمونی قرار بگیرند و نشان می‌دهد که این نوع ارزش شامل هماهنگی اجتماعی نیز هستند. ارزشهای هارمونی موضع خاصی راجع به خودمختاری فرد تصور نمی‌کنند، اما در تقابل با انواع ارزش‌ها هستند که باعث تغییر فعالانه جهان از طریق ادعا و سوء استفاده از مردم و منابع می‌شوند.

## یافته‌های پژوهش

### آمار توصیفی

آمار توصیفی به شرح جدول ذیل قابل ارائه می‌باشد:

جدول ۲. آمار توصیفی

کشیدگی	چولگی	انحراف معیار	حداقل	حداکثر	میانه	میانگین	
۲/۰۳۴	-۰/۳۷۹	۲۷/۵۶۶	۱/۴۴۲	۱۰۰	۶۴/۵۷	۶۲/۰۷۵	کنترل فساد
۲/۰۰۸	-۰/۳۸۴	۲۷/۶۴	۳/۸۶	۱۰۰	۶۴/۷۳	۶۳/۲۹۵	پاسخگویی
۱/۲۵۳	-۰/۵۰۳	۰/۴۸۵	۰	۱	۱	۰/۶۲۲	IFRS
۲/۳۶۵	-۰/۲۶۶	۰/۹۶۴	-۲/۳۳۷	۲/۷۵۵	۰/۶۲۵	۰/۵۳۰	پیچیدگی اقتصادی
۷/۸۴۱	-۰/۴۶۶	۴/۳۸۹	-۲۷/۹۹۵	۲۶/۱۷	۳/۰۹۶	۳/۰۴۷	رشد اقتصادی
۴۷۵/۶۸۸	-۲۰/۱۷۸	-۲۱/۶۶۱۴	-۲۵/۱۳	۵۵۸/۵۶	۲/۹۵۲	۶/۰۰۵	تورم
۶/۷۱۵	-۰/۸۹۸	۱۱/۴۸۶	۰	۹۰/۲۰	۶۵/۳۰	۶۴/۸۵	آزادی اقتصادی
۲/۹۱۹	۰/۳۶۱	۰/۱۶۰	۳/۶۰	۴/۴۱	۳/۹۲۰	۳/۹۳۵	تسلط
۲/۴۴۶	۰/۲۱۶	۰/۴۴۱	۱/۴۹۰	۳/۴۹۰	۲/۳۳۰	۲/۳۴۳	سلسله مراتب
۲/۲۸۷	-۰/۰۸۳	۰/۳۰۳	۳/۲۸۰	۴/۶۲۰	۴/۰۲۰	۴/۰۲۶	هارمونی
۲/۲۵۲	۰/۰۳۹	۰/۳۹۵	۳/۰۳	۴/۶۳۰	۳/۸۱۰	۳/۷۹۴	خود مختاری

همانطور که در جدول ۲ مشاهده می‌شود بالاترین سطح کنترل فساد ۱۰۰ و مربوط به دانمارک، نیوزلند و فنلاند و کمترین سطح این متغیر به یمن است. همچنین در رابطه با پاسخگویی بیشترین عدد ۱۰۰ و مربوط به نروژ و دانمارک و کمترین عدد ۳٫۸ مربوط به یمن می‌باشد. در مورد پیچیدگی اقتصادی می‌توان گفت که بیشترین مقدار ۲٫۷۵۵ مربوط به ژاپن و کمترین مقدار ۲٫۳۷۷- مربوط به نیجریه می‌باشد. در رابطه با رشد تولید ناخالص داخلی، بیشترین عدد ۲۶۱۷۰ مربوط به قطر در سال ۲۰۰۶ و کمترین آن ۲۷٫۹۹- که مربوط به یمن در سال ۲۰۱۵ است. بیشترین نرخ تورم ۵۵۸٫۵۶۰ مربوط به زیمبابوه در سال ۲۰۲۰ و کمترین آن ۲۵٫۱۳- که مربوط به عمان در سال ۲۰۰۹ و قطر در سال ۲۰۱۵ می‌باشد. همچنین در رابطه با آزادی اقتصادی، بیشترین عدد ۹۰٫۲ مربوط به کشور به هنگ کنگ در سال ۲۰۱۹ و کمترین آن ۰ بوده و مربوط به یمن است. در نهایت نزدیک بودن مقدار میانگین و میانه در جدول بالا نشان دهنده نرمال بودن داده‌ها می‌باشد.

فرضیه اول: پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر کنترل فساد تاثیر مستقیم دارد.

جدول ۳. نتایج آزمون فرضیه اول

متغیرها	خودمختاری		هارمونی		سلسله مراتب		تسلط	
	ضرب	آماره- معداری	ضرب	آماره- تی	ضرب	آماره- تی	ضرب	آماره- تی
IFRS	۲/۶۰	۳/۱۴	۰/۰۰۲	۴/۶۳۰	۵/۰۷	۰/۰۰۰	۰/۸۵	۵/۷۰
رشد اقتصادی	۰/۳۲	۳/۶۵	۰/۰۰۰	۰/۱۳۰	۱/۳۳۰	۰/۱۸۵	۰/۲۹۰	۱/۱۵
تورم	-۰/۰۳	-۱/۸۹۰	۰/۰۵۹	-۰/۰۲	-۰/۸۹۰	۰/۲۷۶	-۰/۰۱	-۱/۰۱
آزادی اقتصاد	۱/۴۰	۳۵/۳	۰/۰۰۰	۱/۴۸۰	۳۳/۷۱	۰/۰۰۰	۱/۴۶۰	۳۳/۱۹
پیچیدگی اقتصادی	۳/۰۲	۵/۲۷	۰/۰۰۰	۸/۲۵۰	۳۹۰٫۱۵	۰/۰۰۰	۷/۳۱۰	۱۷/۳۷
فرهنگ	-۳۳/۵۵	-۱۷/۳۷	۰/۰۰۰	۶/۱۵	۴/۱۹	۰/۰۰۰	-۱۵/۱۸	-۲/۴۵
عرض از مبنا	۵۶/۹۰	۹/۲۸۰	۰/۰۰۰	-۶۶/۳۱	-۹/۹۱	۰/۰۰۰	-۲/۳۹	-۱۵/۵۱
دورین واتسون	۲/۲۳	۲/۲۳			۲/۲۱		۱/۸۹	۱/۹۰
ضرب تعیین تعدیل شده	۰/۶۵	۰/۶۵			۰/۶۴۳		۰/۶۵۴	۰/۶۸۹
آماره اف	۴۵/۳۳۱	۴۹/۴۶۷			۵۱/۳۳۱		۵۴/۵۴۳	۵۴/۵۴۳
معداری	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰			۰/۰۰۰		۰/۰۰۰	۰/۰۰۰

همانطور که در جدول ۳ مشاهده می‌شود آماره تی و ضریب رگرسیون در هر چهار حالت (کنترل فرهنگ) معنی‌دار می‌باشد عبارتی با پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی شاخص ادراک فساد افزایش (رتبه فساد کاهش) می‌یابد. از میان متغیرهای کنترلی نیز آزادی اقتصاد و کاهش پیچیدگی اقتصادی بصورت مستقیم بر شاخص ادراک فساد تاثیر گذار هستند. ضریب تعیین تعدیل شده بیانگر این موضوع می‌باشد که تقریباً در حالت‌های متفاوت فرهنگی ۶۵ درصد از تغییرات در فساد توسط متغیر مستقل و متغیرهای کنترلی توضیح داده می‌شود. بنابراین فرضیه اول مبنی بر این موضوع که پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بصورت مستقیم بر کنترل فساد تاثیر گذار است تایید می‌شود.

فرضیه دوم: پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر پاسخگویی تاثیر مستقیم دارد.

جدول ۴. نتایج آزمون فرضیه دوم

متغیرها	خودمختاری		هماهنگی		سلسله مراتب		تسلط	
	ضریب	آماره- تی	ضریب	آماره- تی	ضریب	آماره- تی	ضریب	آماره- تی
IFRS	۲/۱۴	۲/۳۲	۵/۰۴	۴/۳۷	۰/۲۴	۰/۲۱۶	۰/۸۲۹	۶/۰۶
پیچیدگی اقتصادی	-۰/۶۰۳	-۰/۹۴	۸/۵۳	۱۲/۶۳	۸/۴۱	۱۳/۸۲	۰/۰۰۰	۱۶/۱۹
رشد اقتصادی	-۰/۱۴۰	-۱/۴۰	-۰/۴۸۲	-۳/۹۱	-۰/۲۶۶	-۲/۳۳	۰/۰۲	-۴/۳۳
تورم	-۰/۰۵	-۲/۵۴	۰/۰۰۸	-۰/۳۰	-۰/۰۰۹	-۰/۴۰	۰/۶۸۵	-۱/۰۲
آزادی اقتصادی	۰/۷۲۰	۱۶/۳۳	۰/۹۳۰	۱۶/۷۹	۰/۸۴۸	۱۶/۷۴	۰/۰۰۰	۱۴/۴۱
فرهنگ	-۴۶/۴۶	-۳۰/۷۶	۲۲/۹۴	۱۲/۴۰	-۲۴/۶۴	-۱۹/۹۸	۰/۰۰۰	-۷/۱۷
عرض از مبدا	۱۹۰/۶۴	۲۷/۹۲	-۹۷/۵۲	-۱۱/۵۶	۶۰/۲۹	۱۳/۵۱	۰/۰۰۰	۲۶/۶۰۸
دوربین								
واتسون	۱/۸۹۰		۲/۰۶۵		۱/۸۹۶			۲/۱۹۰
ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۵۶۸		۰/۵۶۶		۰/۵۵۸			۰/۵۱۴
آماره- اف	۵۶/۳۲		۵۸/۶۸۰		۸۹/۹۰۹			۸۹/۷۸۹
معناداری	۰/۰۰۰		۰/۰۰۰		۰/۰۰۰			۰/۰۰۰



همانطور که در جدول ۴ مشاهده می‌شود آماره تی و ضریب رگرسیون در هر سه حالت (کنترل فرهنگ) معنی دار می‌باشد عبارتی با پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی پاسخگویی افزایش می‌یابد. از میان متغیرهای کنترلی نیز آزادی اقتصاد بصورت مستقیم بر پاسخگویی تاثیر گذار است. ضریب تعیین تعدیل شده بیانگر این موضوع می‌باشد که تقریباً در حالت‌های متفاوت فرهنگی ۵۵ درصد از تغییرات در فساد توسط متغیر مستقل و متغیرهای کنترلی توضیح داده می‌شود. بنابراین فرضیه دوم مبنی بر این موضوع که پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بصورت مستقیم بر پاسخگویی تاثیر گذار است تایید می‌شود.

### بحث و نتیجه‌گیری

هدف پژوهش حاضر بررسی تاثیر پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر کنترل فساد و پاسخگویی می‌باشد. براساس چارچوب مفهومی که ایورت و همکاران (۲۰۰۷) ارائه دادند حسابداری بصورت بالقوه نقش تقویت کننده و نقش محدودکننده در کنترل و کاهش فساد دارد.

براساس این چارچوب نظری نتایج این پژوهش به شرح ذیل قابل تبیین است:

تمرکز ذاتی حسابداری بر کارایی، افشاء و کنترل (دن و همکاران، ۲۰۱۲، ۶۰) نشان می‌دهد که حسابداری بصورت بالقوه نقش مهمی در کاهش فساد در جامعه ایفا می‌کند. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که اگر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی مورد پذیرش واقع شوند فساد کاهش خواهد یافت.

از سویی دیگر نتایج آزمون فرضیه اول نشان می‌دهد با پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی کنترل فساد نیز افزایش می‌یابد (نقش تقویت کننده). بنابراین حسابداری می‌تواند با ارائه اطلاعات با کیفیت و شفاف در کنترل فساد نقش سازنده داشته باشد.

نتایج آزمون فرضیه دوم نشان می‌دهد تاثیر پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی سبب بهبود پاسخگویی خواهد شد که این امر در کاهش سطح فساد بسیار مهم است (نقش تقویت

کننده). استانداردهای حسابداری و حسابرسی بدنبال ایجاد اطلاعات شفاف و دقیق می‌باشند که از این طریق افرادی که دارای نفوذ و قدرت اقتصادی هستند کمتر در معرض سقوط اخلاقی و شیوه‌های ناپسند فساد قرار گیرند. براساس نتایج فوق می‌توان اذعان داشت حسابداری از طریق افزایش یفیت گزارشگری مالی می‌تواند نقش حاکمیتی در محیط فعالیت خود داشته باشد. حسابداری از طریق کاهش عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیران و ذی‌نفعان سبب ایجاد پاسخگویی شده که به این امر می‌تواند نقش حاکمیتی حسابداری را تقویت نماید. بصورت کلی حسابداری براساس چارچوب نظری ایورت و همکاران (۲۰۰۷) می‌تواند نقش‌های بسیار بزرگتر از نقش فعلی در دنیای اقتصاد داشته باشد. حکومت‌ها برای بقا و ایجاد عدالت می‌بایست به نقش بسیار مهم حسابداری توجه شایانی داشته باشند.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌های این پژوهش در تطابق با تینگتینگ و همکاران (۲۰۲۱) پژوهش‌های ماضی و همکاران (۲۰۱۸)، لورنز، راسکه، سانتانا و برانسو (۲۰۱۷) و مالاکینو، آلبرت، اینج و استین (۲۰۱۰) و با پژوهش هوک و مونیوم (۲۰۱۳) در تضاد می‌باشد.

پیشنهاد می‌شود با توجه به اهداف کشور در جهت پیشرفت اقتصادی، مورد نیاز است برای ایجاد شفافیت گزارشگری مالی با در نظر گرفتن ساختارهای حقوقی و قوانین متفاوت استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی مورد پذیرش قرار بگیرد. با توجه به نیاز کشور به شفافیت اطلاعاتی در حوزه بازار سرمایه و همچنین در زمینه سرمایه‌گذاری و کاهش فساد، کیفیت گزارشگری مالی بیشتر از قبل مورد توجه نهادهای استاندارد‌گذار قرار بگیرد.

مهمترین محدودیت پژوهش با توجه به اینکه ساختارهای حقوقی شرکت‌ها در کشورهای مختلف ممکن است متفاوت از یکدیگر باشد (اگر چه جنبه فرهنگ به عنوان یکی از عوامل تفاوت کشورها مورد توجه بوده است). به نظر می‌رسد کنترل عوامل دیگری همچون عوامل اقتصادی (بیکاری و غیره)، عوامل سیاسی (تحریم)، عوامل اجتماعی و غیره می‌تواند مفید باشد.

پیشنهاد می‌شود برای پژوهش‌های آتی از آنجائی که کیفیت گزارشگری مالی ممکن است با وقفه زمانی بر فساد اثرگذار باشد، لذا پیشنهاد می‌شود اثرات پویای تأثیر کیفیت گزارشگری مالی بر فساد بر اساس مدل‌هایی همچون PARDL و GMM بررسی شود.

## منابع

- فرج‌زاده دهکردی، حسن و آقایی، لیلا. (۱۳۹۴)، سیاست تقسیم سود و گزارشگری مالی فرصت طلبانه، *مطالعات تجربی حسابداری مالی*، ۱۲ (۴۵): ۲-۳۵.
- صادقیان، مسعود؛ بنی مهد، بهمن؛ جهانگیرنیا، حسین؛ غلامی جمکرانی، رضا. (۱۳۹۸)، ماکیاولیسم، جهت‌گیری اخلاقی و گزارشگری مالی متقلبانه، *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۶ (۳): ۴۱۳-۴۳۴.

## References

- Blackburn, K., N. Bose, & Haque, M. E. (2010). Endogenous corruption in economic development, *Journal of Economic Studies*, 37 (1): 4-25.
- Cornelius, P. (2005). Good corporate practices in poor corporate governance systems. *Corporate Governance*, 5(3), 12-23.
- Dean .N, Jeff. E, Abu Shiraz .R, Daniel. M. (2012). Accounting and networks of corruption. *Accounting, Organizations and Society*. doi:10.1016/j.aos.2012.01.003
- Dehkordi, H., M.aghaei.(2015). 'Dividend Policy and Opportunistic Financial Reporting', *Empirical Studies in Financial Accounting* 12(45). (In Persian).
- Dichow, P. & Dichev, I. (2002). The quality of accruals and earnings: the role accrual estimation errors. *The accounting review*, 77 (S-1): 35-59.
- Dichev, I., Graham, J., Harvey, C. R., & Rajgopal, S. (2012). Earnings quality: Evidence from the field. *Article in press*.
- DiRienzo, C., Das, J., Cord, K., & Burbridge, J. (2007). Corruption and the role of information. *Journal of International Business Studie*, s 38(2): 320-332.
- Elias, R.Z. (2002). Determinants of earnings management ethics among accountants, *Journal of Business Ethics*, 40 (1): 33-45.
- Everett, J., Neu, D., & Rahaman, A. S. (2007). Accounting and the global fight against corruption. *Accounting, Organizations and Society*, 32(6): 513-542.
- FASB. (1980). Concepts Statement No. 2: Qualitative Characteristics of Accounting Information, Financial Accounting Standards Board.
- Finnie, B.W., Gibson, L.K. and McNabb, D.E. (2006). Economic development: corruption, complexity, wealth, and a triad of strains", *Humanoids*, 22 (4): 185-204.
- Francis, J., R. LaFond, P. Olsson, and K. Schipper. (2004). Costs of Equity and Earnings Attributes. *The Accounting Review*, 79(85): 967-1010.
- Hall, T. and Yago, G. (2000). Estimating the cost of opacity using sovereign bond spreads", *Policy Brief*, No. 13, Milken Institute, Santa Monica, CA, April
- Hope, O.K. (2003). Firm level disclosures and the relative roles of culture and legal origin. *Journal of International Financial Management & Accounting*, 14(3): 218-248.

- Houge, N. and Monem, R. (2013). Corruption, Political Institutions, and Accounting Environment: A Cross-country Study. Paper presented at the 2013 annual The International Journal of Accounting Symposium, 17 – 20 May, Wuhan, P. R. China
- Houge, N. and Monem, R. (2016). IFRS adoption, extent of disclosure and perceived corruption: a cross-country study, *The International Journal of Accounting*, 51(2): 363-378.
- Jensen, M.C. and Mackling, W.H. (1976). Theory of the firm: managerial behavior, agency costs, and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(12):305–360.
- Jeppesen, K.K. (2018). The role of auditing in the fight against corruption, *The British Accounting Review*, doi: 10.1016/j.bar.2018.06.001.
- Klitgaard, R. (2006). Introduction: subverting corruption, *Global Crime*, 7(3-4), 299-307.
- Kimbro, M.B. (2002). A Cross-Country Empirical Investigation of Corruption and Its Relationship to Economic, Cultural, and Monitoring Institutions: An Examination of the Role of Accounting and Financial Statements Quality. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 17(4):325-350.
- Lindstedt, C and Naurin, d. (2010). Transparency is not enough: Making Transparency Effective in Reducing corruption, *International Political Science Review*, 31(3): 301–322.
- Lockwood, M. (2010). Good governance for terrestrial protected areas: A framework, principles and performance outcomes. *Journal of Environmental Management*, 91; 754–766.
- Lourenço, I., Rathke, K., Santana, V. & Branco, M. (2018). The effects of corruption on earnings management. Corporate Governance: *The International Journal of Business in Society*, 18(1): 35-51.
- Luna-Pla, I., Nicolás-Carlock, J.R. Corruption and complexity: a scientific framework for the analysis of corruption networks. (2020). <https://doi.org/10.1007/s41109-020-00258-2>.
- Macrae, J. (1982). Underdevelopment and the economics of corruption: a game theory approach”, *World Development*, 8 (10):677-687.
- Mazzi, F., R. Slack, Ioannis T. (2018). The effect of corruption and culture on mandatory disclosure compliance levels: goodwill reporting in Europe. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*. S1061-9518(18): 30130-7
- Malagueno, R., Albrecht, C., Ainge, C. and Stephens, N. (2010). Accounting and corruption: a crosscountry analysis, *Journal of Money Laundering Control*, 13 (4): 372-393.
- McNichols, M. & Stubben, S. (2008). Does earnings management affect firms' investment decisions? *The Accounting Review*, 86(89): 1571– 1603
- MerveKılıç, Ali Uyar, Başak Ataman (2014), Preparedness for and perception of IFRS for SMEs: evidence from Turkey, *Accounting and Management Information Systems*, 13(3): 492-519.

- Nobes, C. and Parker, R. (2016), *Comparative International Accounting*, 13th ed., Pearson, Harlow.
- Perols, J. L., & Lougee, B. A. (2011). The relation between earnings management and financial statement fraud. *Advances in Accounting*, 27 (1), 39 – 53.
- Riahi-Belkaoui, A. (2004). Effects of corruption on earnings opacity internationally, *Advances in International Accounting*, 17(12):73-84. (In Persian).
- Ribeiro, H. V., Alves, L. G., Martins, A. F., Lenzi, E. K., & Perc, M. (2018). The dynamical structure of political corruption networks. *Journal of Complex Networks*, 6, 989–1003. <https://doi.org/10.1093/comnet/cny002>.
- Sadeghian, M., Banimahd, B., Jahangir Nia, H., Gholami Jamkarani, R. (2019). 'Machiavellianism, Idealism, Relativism, Fraudulent financial reporting,' *Accounting and Auditing Review* 26(3):413-434. doi: 10.22059/acctgrev.2019.274381.1008100. (In Persian).
- Salih, T and Altiner. (2016). Economic and Political Factors Affecting Corruption in developing countries. *IJER*, 17(23): 104-120.
- Scholl, w and Schermuly, c. (2018). The Impact of Culture on Corruption, Gross Domestic Product, and Human Developmen. *Journal of Business Ethics*. <https://doi.org/10.1007/s10551-018-3977-0>
- Shleifer, A., & Vishny, R. 1993. Corruption. *The Quarterly Journal of Economics*, 108(3): 599–617.
- Stephanie A., Marcus R. B. (2018). Derivative accounting and financial reporting quality: A review of the literature. *Advances in Accounting: Hairston, S.A., Advances in Accounting*, <https://doi.org/10.1016/j.adiac.2018.10.003>.
- Šumah, s.(2018). Corruption, Causes and Consequences, the world's leading publisher of Open Access book Built by scientists, for scientists, <http://dx.doi.org/10.5772/intechopen.72953>.
- Stiglitz, J. (2001), *Globalization and its Discontents*, Penguin Books, New Delhi
- Thia, T , Thib, N and Anh, T.(2019).Benefits and Difficulties of Adopting IFRS. *International Journal of Innovation*. 10(9): 205-225.
- Tingting L, Yu L, Barkat U, Zuobao W, Lixin C.(2021). The dark side of transparency in developing countries: The link between financial reporting practices and corruption. *Journal of Corporate Finance*. 66(23):1-23.
- Van der Meulen, S., Gaeremynck, A. & Willekens, M. (2007). Attribute differences between U.S. GAAP and IFRS earnings: An exploratory study. *The international Journal of Accounting*, 42(41): 123-142.
- Van Beest, F., Braam, G., & Boelens, S. (2009). Quality of financial reporting: Measuring qualitative characteristics. Working Paper. Radboud University Nijmegen.
- Wu, X. (2005). Corporate Governance and Corruption: A Cross-Country Analysis, *Governance: An International Journal of Policy, Administration and Institutions*, 18 (2): 151-170.

- World Bank Institute. (2020). Governance data: Web-interactive inventory of datasets and empirical tools. Washington, DC. Available at: <http://www.worldbank.org/wbi/governance/govdatasets/index.html>.
- Warren, Mark E. (2005). Democracy against Corruption, Quality of Government Institute. *Conference on the Quality of Government*.
- Zaiyol, P., Andrew, E., & Memga Udende, B. (2017). Impact of Ifrs Adoption on Accountability of Nigerian Organisations. *IOSR Journal of Economics and Finance*, 08, 60-72.

## COPYRIGHTS



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