

## Investigating the effect of gender on the neutralization of client audit management and Auditor Earning Management Discovering Capability

**Shokrollah Khajavi\***

*Professor of accounting, Shiraz university (Corresponding Author),  
shkhajavi@rose.shirazu.ac.ir*

**Farshid Ahmadi Farsani**

*PhD student of Shiraz university, Instructor of Payame Noor University,  
ahmadi.farshid2@gmail.com*

### Abstract

Gender has a significant impact on the way information is collected and processed. Also, information processing methods are different in women than men. The goal of this research is to study gender effect on client auditing management neutralizing and auditor earning management discovering capability. Auditing management happens only when client intends to distract auditing focus on other sections (sections which have been manipulated by earning management or fraud) by the means of deviations tactics and wackiness. The statistical research population consists of head supervisor of the auditing organization during summer of 2018, which scenarios were distributed among 120 of them in a quasi-experimental manner. Available sampling has been executed in this research. In order to gender study control in auditing management t-student and Analysis of variance tests were utilized. Research results show that gender differences have positive significant effect on influences of auditing management neutralizing and earning management discovering by auditors in a way which female auditors show better performance in discovering earning management and neutralizing the auditing management effects, whereby the findings can play an important role in the manner of determining the auditing team members, and paying them properly.

**Keywords:** Auditor Gender, Auditing Management, Earning Management.

Copyrights:



This license only allowing others to download your works and share them with others as long as they credit you, but they can't change them in any way or use them commercial.

## بررسی تأثیر جنسیت بر خنثی نمودن مدیریت حسابرسی صاحبکار و کشف مدیریت سود توسط حسابرسان

شکراهه خواجوی<sup>۱\*</sup>      فرشید احمدی فارسانی<sup>۲</sup>

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۴/۱۵

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۰۶/۲۵

### چکیده

جنسیت تأثیر قابل توجهی بر شیوه ای که در آن اطلاعات جمع آوری و پردازش می شوند دارد. همچنین شیوه های پردازش اطلاعات در زنان نسبت به مردان متفاوت است. هدف مقاله حاضر بررسی تأثیر جنسیت بر خنثی نمودن مدیریت حسابرسی صاحبکار و کشف مدیریت سود توسط حسابرسان است. مدیریت حسابرسی وقتی اتفاق می افتد که صاحبکار تلاش کند با استفاده از روش هایی چون تاکتیک های انحرافی و توجه برگردان ها توجه حسابرسان به بخش های دیگر (بخش های که در آن مدیریت سود و یا تقلب صورت نگرفته است) منحرف کند. جامعه آماری پژوهش سرپرستان ارشد سازمان حسابرسی در تابستان سال ۱۳۹۷ می باشد که در یک شیوه نیمه -آزمایشی سناریوهای پژوهش بین ۱۲۰ سرپرست ارشد سازمان حسابرسی توزیع گردید. در این پژوهش از نمونه گیری در دسترس استفاده شده است. در پژوهش حاضر به منظور بررسی اثر جنسیت در کنترل مدیریت حسابرسی از آزمون تی و آزمون تحلیل واریانس استفاده شد. نتایج پژوهش نشان می دهد که تفاوت های جنسیتی تأثیر معناداری بر خنثی نمودن اثر مدیریت حسابرسی و کشف مدیریت سود توسط حسابرسان دارد به طوری که حسابرسان زن عملکرد بهتری در کشف مدیریت سود و خنثی نمودن اثر مدیریت حسابرسی صاحبکار از خود نشان می دهند. این یافته ها می توانند تأثیر با اهمیتی در نحوه تعیین اعضای تیم حسابرسی، تقسیم وظایف بین اعضای تیم و دستمزد پرداختی به آنان داشته باشد.

**واژه های کلیدی:** جنسیت حسابرسان، مدیریت حسابرسی، مدیریت سود

<sup>۱</sup>استاد حسابداری دانشگاه شیراز (نویسنده مسئول) ، [shkhajavi@gmail.com](mailto:shkhajavi@gmail.com)

<sup>۲</sup>دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه شیراز، مربی حسابداری دانشگاه پیام نور  
[ahmadi.farshid2@gmail.com](mailto:ahmadi.farshid2@gmail.com)

## ۱- مقدمه

یکی از عوامل افزایش قابلیت اتکای صورتهای مالی، کیفیت حسابرسی است. کیفیت حسابرسی نیز در گرو کشف مدیریت سود و تحریفهای بااهمیت صورتهای مالی خواهد بود، که به مذاق صاحبکار خوش نیست و تمام تلاش خود را برای عدم کشف مدیریت سود و تحریفهای بااهمیت به کار خواهد بست. یکی از این تلاشها به شکل مدیریت حسابرسی ظاهر می‌گردد که توسط پژوهش‌های از قبیل اسمیت و همکاران (۲۰۱۱)، مادان و اسپچ (۲۰۱۲) و بولین و همکاران (۲۰۱۴) مورد تأیید قرار گرفته است.

مدیریت حسابرسی<sup>۱</sup> شامل استفاده صاحبکار از روش‌هایی مانند انحراف حسابرس به سمت قسمت‌های دیگر صورتهای مالی یا روش‌های طعمه‌گذاری در صورتهای مالی برای عدم تشخیص یا کاهش احتمال تشخیص مدیریت سود و تحریفات عمده در طی حسابرسی است. پژوهش‌های روان‌شناسی نیز تاثیر انحرافات و روش‌های طعمه‌گذاری را مورد تأیید قرار داده‌اند. در همین راستا، ساگرین و همکاران (۲۰۰۳) نشان دادند که انحرافات توجه بیشتری از افراد می‌گیرد و می‌تواند کاهش پردازش اطلاعات مهم را سبب گردد. کوهن و همکاران (۲۰۰۸) نیز بیان کردند شعبده‌بازان توجه حضار را به مسائل انحرافی مانند نور، صدا، دود و... جلب می‌کنند تا حضار ترفندشان را متوجه نشوند. توجه برگردانها و طعمه‌گذاری صاحبکار می‌تواند تهدید جدی برای کیفیت حسابرسی محسوب گردد.

حسابرسی فرآیندی مبتنی بر قضاوت است (نیچل، ۲۰۰۰) و کیفیت قضاوت نیز با ویژگی‌های حسابرس، از جمله توانایی حل مسأله (بیر استیکر و رایت، ۲۰۰۱)، تخصص حرفه‌ای (تن و کائو، ۱۹۹۹)، میزان ریسک (آمرونگن، ۲۰۰۷)، تجربه (ارلی، ۲۰۰۲) و استقلال (مور و همکاران، ۲۰۰۶) و جنسیت (اودانل و جانسون، ۲۰۰۱) مرتبط است، می‌توان امیدوار بود که با مدیریت این ویژگی‌ها در تیم حسابرسی، بتوان با مدیریت حسابرسی توسط صاحبکار مقابله کرد. به طور نمونه اودانل و جانسون (۲۰۰۱) و جوسف گارسیا و همکاران (۲۰۱۹) نشان دادند جنسیت حسابرس می‌تواند بر میزان کیفیت حسابرسی مستقل و کشف تحریفات با اهمیت اثرگذار باشد. آگاهی از چنین تأثیری به مدیران و شرکای حسابرسی این امکان را می‌دهد که برنامه حسابرسی و تقسیم کار بین اعضای تیم حسابرسی را با کارآیی بیشتری تنظیم کنند. ادبیات پژوهشی در ایران نیز نشان می‌دهد که در زنان، بین گرایش به زنانگی با تولید راه‌حل، تصمیم‌گیری و انجام و تأکید بر راه حل، همبستگی مثبت و معنی دار وجود دارد ( صالحی حیدر آبادی، ۱۳۸۹).

<sup>1</sup> Auditing Management

همچنین، علوی طبری و همکاران (۱۳۹۱) و خراشادی و همکاران (۱۳۹۸) نیز بر نقش مؤثر حسابرسان زن بر کیفیت حسابرسی تأکید نمودند.

با توجه به تاثیر کیفیت حسابرسی بر اعتبار حرفه، شهرت حرفه‌ای و اجتناب از طرح دعاوی قضایی علیه حسابرسان، حسابرسان باید هر گونه تحریف با اهمیتی را کشف و گزارش کنند. از طرف دیگر صاحبکار نیز با روش‌های متفاوتی سعی بر مدیریت حسابرسی به منظور پوشش تحریف‌های خود در صورت‌های مالی و عدم کشف آن‌ها توسط حسابرسان را دارد. بنابراین حسابرسان باید تمام تلاش خود را در کشف تحریفات صورت‌های مالی انجام دهند. با توجه به تفاوت‌های جنسیتی در جمع‌آوری و پردازش اطلاعات، احتمال کشف تحریفات صورت‌های مالی بین زنان و مردان حسابرسان متفاوت می‌باشد. علاوه بر این بررسی‌ها نشان داده است تاکنون تحقیقی در زمینه جنسیت و مدیریت حسابرسی صاحبکار در ایران انجام نشده است. یافته‌های پژوهش به توسعه ادبیات حوزه رفتاری حسابرسی و نظری‌های مربوط به آن کمک می‌کند و همچنین می‌تواند اطلاعات سودمندی در جهت ارتقای کیفیت عملکرد در اختیار جامعه حسابداران رسمی و موسسات حسابرسی قرار دهد.

بنابر موارد پیش گفته، هدف پژوهش حاضر بررسی چگونگی تأثیر جنسیت در پیشگیری از مدیریت حسابرسی صاحبکار می‌باشد که در زمره پژوهش‌های رفتاری در حوزه حسابرسی به شمار می‌رود. به عبارتی، این پژوهش بررسی خواهد کرد که آیا وجود زن در تیم حسابرسی، می‌تواند به کشف مدیریت سود کمک کرده و تلاش‌های صاحبکار در مسیر انحراف حسابرسان و طعمه‌گذاری را خنثی کند. چنین یافته‌های در چیدمان و مدیریت تیم حسابرسی نقش با اهمیتی خواهد داشت. چرا که به طور مثال با ترکیبی از زن و مرد در تیم حسابرسی می‌توان اثربخشی را افزایش داده و بر کیفیت حسابرسی افزود.

## ۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

یافته‌های پژوهشگران علوم رفتاری نشان دهنده وجود تفاوت‌های قابل توجه مردان و زنان در انجام قضاوت‌های شناختی است (آگلی و استفان، ۱۹۸۶؛ کوت و درمونت، ۱۹۹۴؛ باور و ترنر، ۱۹۷۴؛ فینگولد، ۱۹۹۴) (شهرابی، ۱۳۹۳). به صورت نظریه‌ای پذیرفته شده، به دلیل تفاوت ساز و کار پردازش داده‌ها و روش‌های پاسخ به ریسک، قضاوت زنان و مردان پیرامون مساله‌ای یکسان ممکن است تفاوت قابل ملاحظه‌ای داشته باشد. تحقیقات نشان می‌دهد که مردها نسبت به زنان خود رای‌تر هستند زیرا اعتماد به نفس و اعتقاد به باورهای درونی‌شان نسبت به زنان بیشتر است. حسابرسان زن در حسابرسی به طور عمومی از مردان ریسک‌گریزترند و بنابراین در حسابرسی شواهد بیشتری را جمع‌آوری می‌کنند و متعاقب آن سطح اهمیت را نیز کاهش می‌دهند (اودانل

و جانسون، ۲۰۰۱). همچنین شواهد نشان می‌دهد که هنجارها و عقاید میان مردان و زنان متفاوت بوده و این موضوع می‌تواند بر فعالیت، زندگی کاری، قضاوتها و تصمیم‌گیری‌های آنها مؤثر باشد (رزکین و بیل بی، ۲۰۰۵). وجود تنوع جنسیتی می‌تواند، تجربیات، مهارت و توانایی‌های متنوع که می‌تواند به صورت مثبتی اثربخشی را بهبود بخشد به ارمغان آورد. در انجام یک کار برنامه ریزی شده پیچیده که مستلزم تجزیه و تحلیل باشد، مدت زمانی که حسابرسان زن در مقابل مردان صرف می‌کنند، بسیار کمتر است و در مواقعی که مساله پیچیدگی کمتری داشته باشد، حسابرسان مرد در مقابل زنان زمان کمتری صرف خواهند کرد (اودانل و جانسون ۲۰۰۱). در این راستا، وجود حسابرس زن می‌تواند بینش بزرگ‌تر و نظارت دقیق‌تری را فراهم کرده و نقش فعال‌تری در تیم حسابرسی ایفا کند.

به طور کلی وجود زن در تیم حسابرسی استقلال و کارایی آن را افزایش می‌دهد (عباد و همکاران، ۲۰۱۷). این بهبود مطابق با تئوری‌های جامعه‌شناسی و روانشناسی اقتصادی می‌تواند به خاطر تفاوت‌های بارز رفتاری میان زن و مرد رخ دهد (هاردیس و همکاران، ۲۰۰۹). برای مثال، زنان در مقایسه با مردان، ریسک‌گریزتر و محافظه‌کارترند، تمایل دارند مهارت‌های فردی بهتری داشته باشند، قابلیت اعتماد<sup>۱</sup> بیشتر را نشان دهند و سبک ارتباطی<sup>۲</sup> آنها بیشتر مشارکتی و روندگرا<sup>۳</sup> است که می‌تواند فرایند تصمیم‌گیری را به وسیله خلق فضای ارتباطی بیشتر و ترغیب تیم حسابرسی برای ملاحظه دیدگاه‌های مختلف به منظور یکجا کردن اظهار-نظرهای معتبر در مورد یک موضوع بهبود بخشد (عباد و همکاران، ۲۰۱۷).

مدیریت حسابرسی شامل استفاده صاحبکار از روش‌هایی برای عدم تشخیص یا کاهش احتمال تشخیص مدیریت سود در طی حسابرسی است. مدیریت حسابرسی روشهای متعددی را شامل می‌شود. برای مثال صاحبکار ممکن است شواهد را به منظور مدیریت سطح خطر دستکاری کند (جمال و همکاران، ۱۹۹۵)، و یا ممکن است اطلاعات ناکامل یا نادرستی را به منظور سرپوش نهادن به سوالات حسابرس در مورد رویه‌های حسابرسی در اختیار وی قرار دهد یا اینکه از روش‌های انحرافی<sup>۴</sup> و توجه برگردان‌ها<sup>۵</sup> برای جلوگیری از کشف مدیریت سود استفاده کند. تحقیقات روانشناسی بر روی روشهای انحرافی و توجه برگردان‌ها نشان می‌دهد که این عوامل عملکرد افراد را تضعیف می‌کند. روش‌های انحرافی برای انحراف توجه حسابرس از یک قسمت مدنظر صاحبکار، طراحی می‌شود. برای مثال، صاحبکار ممکن است از صورتهای مالی انحرافی

<sup>1</sup> Trustworthiness

<sup>2</sup> Communication

<sup>3</sup> Process-Oriented

<sup>4</sup> Diversions

<sup>5</sup> Distractions

(حساب‌های تحریف شده) استفاده نماید تا ریسک را در قسمت هایی که مدیریت سود اتفاق نیفتاده، بیشتر نشان داده و توجه حسابرس را از حسابهای دستکاری شده به منظور مدیریت سود، منحرف کند (لیپولد و همکاران، ۲۰۱۵).

همچنین، صاحبکار ممکن است قسمتی از صورت های مالی را که فاقد اشتباه است به عنوان قسمت پر ریسک معرفی کند (انحراف به سمت حساب‌های عاری از خطا)، به این امید که حسابرسان به این نتیجه برسند احتمالاً سایر قسمت‌های صورتهای مالی نیز فاقد اشتباه است. انحراف حسابرس به سمت قسمت هایی که حاوی سایر اشتباهات (اشتباهاتی که تاثیری بر روی مدیریت سود ندارند) است نیز از دیگر روشهای مدیریت حسابرسی است که به چند دلیل می‌تواند توسط صاحبکار مورد استفاده قرار گیرد. اولاً سایر اشتباهات می‌تواند عمده توجه حسابرس جلب کرده و از سایر بخش‌های مهم غافل شود. دوماً حسابرس با کشف سایر اشتباهات احساس رضایت کرده و با احتمال کمتری در صورت های مالی به دنبال مدیریت سود می‌گردد. در نهایت کشف سایر اشتباهات در حسابرس یک حس اعتماد نسبت به صاحبکار به وجود می‌آورد که در قسمت های دیگر صورتهای مالی جستجوی کمتری کند و گفته‌های صاحبکار را بپذیرد (لیپولد و همکاران، ۲۰۱۵).

از طرف دیگر انحراف حسابرس به سمت سایر اشتباهات ممکن است اثر معکوس داشته باشد. چنانچه صاحبکار، حسابرس را به سایر اشتباهات منحرف کند اما اقدامی برای برطرف کردن اشتباهات نکند ممکن است علامتی منفی درباره کنترل‌های داخلی صاحبکار تلقی گردد و حسابرس رسیدگی وسیعتری را برنامه ریزی کند (لیپولد و همکاران، ۲۰۱۵).

هنگامی که صاحبکار، قصد دارد حسابرسی را مدیریت کند، تفاوت جنسیتی باعث می‌شود واکنش حسابرس و تحلیل‌های مورد استفاده آن در کشف مدیریت سود و همچنین اثرات ناشی از مدیریت حسابرسی بین حسابرس زن و مرد متفاوت باشد. به طور نمونه، اگر مردان و زنان بنابر تفاوت‌هایی که در ریسک‌پذیری دارند نمونه‌های متفاوتی انتخاب کنند، می‌توان انتظار داشت احتمال کشف تحریف با اهمیت تحت تاثیر جنسیت حسابرس قرار گیرد. از آنجا که حسابرسان زن ریسک‌گریزترند، انتظار می‌رود که آستانه اهمیت کمتری را بپذیرند و نسبت به حسابرسان مرد، نمونه بزرگتری را انتخاب کنند. این موضوع می‌تواند منجر به کشف و گزارش تعداد بیشتری تحریف با اهمیت توسط حسابرسان زن شده و در خنثی کردن مدیریت حسابرسی نقش بااهمیتی ایفا کند (هاردیس و همکاران، ۲۰۰۹).

### پیشینه پژوهش‌های خارجی

نیسکانن و همکاران (۲۰۱۱) بررسی کردند که آیا جنسیت حسابرس بر مدیریت سود تاثیر گذار است. نتایج بدست آمده حاکی از آن بود که مرد بودن حسابرس احتمال عدم کشف مدیریت سود را افزایش می‌دهد.

اسمیت و همکاران (۲۰۱۱) نشان دادند حسابرسان توسط شواهد حسابرسی که در نتیجه جست و جو در یک حوزه خاص (پر رنگ شده توسط صاحبکار) به دست می‌آورند، بیشتر متقاعد می‌شوند. در حقیقت، بر مدیریت حسابرسی توسط صاحبکار تأکید داشتند.

مادان و اسپچ (۲۰۱۲) نشان دادند که تاکید مدیریت بر یک حوزه خاص به عنوان یک حوزه پر ریسک، منجر می‌شود که حسابرسان فکر کنند اشتباهی وجود ندارد.

بولین و همکاران (۲۰۱۴) نشان دادند که اگر یک حوزه پر ریسک نشان داده شده توسط مدیریت، بعد از بررسی حسابرسان بدون مشکل باشد، حسابرسان به مدیریت احساس بهتری پیدا می‌کنند و با دقت کمتری برای پیدا کردن اشتباه در بقیه صورت‌های مالی تلاش می‌کنند.

جوسف گارسیا و همکاران (۲۰۱۹) به بررسی تاثیر جنسیت بر کیفیت خدمات حسابرس پرداختند. نتایج این پژوهش نشان داد جنسیت (زن بودن) تأثیر مثبتی بر کیفیت حسابرسی دارد.

باتال و همکاران (۲۰۲۱) به بررسی تاثیر جنسیت، تجربه و طرز تفکر انتقادی بر قضاوت‌های مهم پرداختند و به این نتیجه رسیدند که حسابرسان زن از اطلاعات با کیفیت‌تری در قضاوت‌های خود استفاده می‌کنند.

ها و همکاران (۲۰۲۱) در پژوهشی با عنوان اثرات جنسیت شرکای حسابرسی بر نتایج حسابرسی به این نتیجه رسیدند که کیفیت حسابرسی شرکای زن از شرکای مرد بهتر می‌باشد.

### پیشینه پژوهش‌های داخلی

علوی طبری و همکاران (۱۳۹۱) به بررسی تاثیر تفاوت‌های جنسیتی بر کیفیت حسابرسی مستقل پرداختند. نتایج نشان داد تفاوت‌های جنسیتی بر رابطه بین کیفیت حسابرسی و توانایی حل مساله حسابرس تاثیرگذار است، به طوری که در حسابرسان زن بهتر است.

ایمانی برندقی و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهشی به بررسی تاثیر تنوع جنسیتی در هیئت مدیره بر احتمال وجود ضعف در کنترل‌های داخلی پرداختند. یافته‌های پژوهش تاثیر منفی حضور حداقل یک نماینده زن در ترکیب هیئت مدیره بر احتمال وجود ضعف در کنترل‌های داخلی شرکت‌ها را تایید می‌کند. بر این اساس انتظار می‌رود حضور نماینده زن در هیئت مدیره، محیطی را ایجاد کند که همگنی هیئت مدیره از بین رود و فرآیند کنترل و نظارت دقیق‌تر گردد.

خراشادی و همکاران (۱۳۹۸) نشان دادند که حضور حداقل یک زن در کمیته حسابرسی با کاهش ضعف در کنترل های داخلی ارتباط مثبت دارد.

فرج زاده دهکردی (۱۳۹۸) در پژوهشی به بررسی رابطه ویژگی های شخصیتی و جنسیت با قضاوت اخلاقی حسابداران در پنج دانشگاه استان تهران پرداخت. نتایج پژوهش نشان می دهد که مطابق نظریه نقش جنسیت در فرایند اجتماعی شدن، دانشجویان دختر در مقایسه با دانشجویان پسر گرایش بیشتری به قضاوت های اخلاقی دارند.

قاسمی نژاد و همکاران (۱۳۹۹) به بررسی تاثیر جنسیت، تحصیلات و ذهنیت توطئه بر تردید حرفه ای حسابرسان پرداختند و به این نتیجه رسیدند که رابطه معنادار و منفی بین جنسیت با ذهنیت توطئه وجود دارد. به طوری که زنان در مقایسه با مردان از ذهنیت توطئه بیشتری برخوردار هستند و در نتیجه تردید حرفه ای آن ها در مقایسه با مردان بیشتر است.

نویخت و همکاران (۱۴۰۰) به بررسی تاثیر انحراف توجه حسابرسان و ارزش های شخصیتی بر کشف مدیریت سود پرداختند. نتایج نشان داد که توجه حسابرسان به حساب های فاقد تحریف احتمال کشف مدیریت سود را کاهش می دهد و زمانی که توجه حسابرسان به حساب های دارای تحریف منحرف می شود، احتمال کشف مدیریت سود افزایش می یابد.

تحقیقات پیشین هیچ کدام رابطه جنسیت و مدیریت حسابرسی صاحبکار را بررسی نکرده اند. یافته های پژوهش حاضر به توسعه ادبیات حوزه رفتاری حسابرسی و نظریه های مربوط به آن کمک می کند و همچنین می تواند اطلاعات سودمندی در جهت ارتقای کیفیت عملکرد در اختیار جامعه حسابداران رسمی و موسسات حسابرسی قرار دهد.

### ۳- فرضیه های پژوهش

صاحبکار برای رسیدن به اهداف مد نظر خود، توجه حسابرسان را به حساب های دیگری منحرف می کند که ممکن است آن حساب هم دستکاری شده باشد یا خیر که ظرفیت ذهن و زمان حسابرسان مشغول بررسی به آن حساب شود و ممکن است در نهایت زمان و دقت مناسبی را صرف بررسی باقی حساب ها نکنند. با توجه به موارد پیش گفته و مبانی نظری و پیشینه پژوهش فرضیه ها به شرح زیر طراحی می گردد.

هر یک از حسابرسان زن یا مرد ممکن است در زمانی که در موقعیت های مختلف قرار می گیرند، واکنش های متفاوتی را نشان دهند و استفاده از یک تکنیک خاص ممکن است با توجه به ویژگی های افراد به نتیجه متفاوتی منجر شود (لیپولد و همکاران، ۲۰۱۵).

**فرضیه اول:** تفاوت های جنسیتی بر کشف مدیریت سود توسط حسابرسان، زمانی که آنها دچار مدیریت حسابرسی صاحبکار نمی شوند، تاثیر دارد.



چنانچه فکر حسابرسان به حسابهای پاک (عاری از تحریف) معطوف شود، ممکن است چنین برداشت کنند که حتماً سایر حسابها نیز عاری از تحریف با اهمیت‌اند و گستره بررسی‌های خود را کاهش دهند و یا ظرفیت ذهن و زمان حسابرسان مشغول بررسی به آن حساب شود و ممکن است درنهایت زمان و دقت مناسبی را صرف بررسی باقی حساب‌ها نکنند (لیپولد و همکاران، ۲۰۱۵).

**فرضیه دوم:** تفاوت‌های جنسیتی بر کشف مدیریت سود توسط حسابرسان، زمانی که فکر آنها به حسابهای عاری از خطا معطوف می‌شود، تاثیر دارد.

اگر حسابرسان به حسابهایی منحرف شوند که دارای تحریف باشد (تحریف که برای ردگم کردن است و شامل حسابهای مدیریت سود شده نیست)، ممکن است پس از کشف آن خطا یا تحریف، احساس رضایت کنند و چنین فکر کنند که کار خود را انجام داده‌اند و دیگر زمان و دقت مناسبی را به بررسی سایر حسابها اختصاص ندهند؛ در نتیجه، حسابهای مدیریت سود شده، کشف نشده باقی بمانند و یا با توجه به مفهوم تردید حرفه‌ای، ممکن است در زمان منحرف شدن حسابرسان به حساب‌های حاوی خطا، با نگاه پرسشگراییانه، جستجوهای خود را گسترش دهند و درنهایت، حساب‌های مدیریت سود شده را کشف کنند (لیپولد و همکاران، ۲۰۱۵).

**فرضیه سوم:** تفاوت‌های جنسیتی بر کشف مدیریت سود توسط حسابرسان، زمانی که فکر آنها به حسابهای تحریف شده معطوف می‌شود، تاثیر دارد.

حسابرسان ممکن است پس از کشف خطا یا تحریف، احساس رضایت کنند و چنین فکر کنند که کار خود را انجام داده‌اند و دیگر زمان و دقت مناسبی را به بررسی سایر حسابها اختصاص ندهند؛ در نتیجه، حسابهای مدیریت سود شده، کشف نشده باقی بمانند و یا با توجه به مفهوم تردید حرفه‌ای، ممکن است در زمان منحرف شدن حسابرسان به حساب‌های حاوی خطا، با نگاه پرسشگراییانه، جستجوهای خود را گسترش دهند و درنهایت، حساب‌های مدیریت سود شده را کشف کنند (لیپولد و همکاران، ۲۰۱۵).

**فرضیه چهارم:** تفاوت‌های جنسیتی بر کشف مدیریت سود توسط حسابرسان، زمانی که فکر آنها به حسابهای خاصی معطوف نمی‌شود ولی صورتهای مالی حاوی سایر اشتباهات (اشتباهات طعمه‌ای) دریافت کرده‌اند، تاثیر دارد.

برای بررسی بیشتر در هر گروه حسابرسان زن و مرد به طور جداگانه و شناسایی تاثیر انحرافات بر کشف مدیریت سود و با توجه به این که نتیجه انحراف حسابرسان در حالت‌های الف) انحراف حسابرس به سمت حسابهای عاری از خطا (پاک)، ب) انحراف به سمت سایر اشتباهات و ج) عدم وجود انحراف در صورتهای مالی مشخص نمی‌باشد و رفتار حسابرسان در هر سناریو ممکن است متفاوت باشد، فرضیه‌ای به شکل زیر طرح شده است:

فرضیه پنجم: کشف مدیریت سود توسط حسابرسان موقعی که تمرکز فکرشان به سمت حساب-های پاک معطوف می‌شود در کمترین احتمال، موقعی که به سمت سایر اشتباهات معطوف می‌شود بیشترین احتمال و موقعی که هیچ گونه انحرافی به سمت حساب‌های پاک و سایر اشتباهات وجود ندارد، مابین این دو احتمال است.

#### ۴- روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از نظر هدف بنیادی و از دیدگاه ماهیت و نحوه جمع‌آوری داده‌ها از نوع نیمه آزمایشی است و با استفاده از انجام سناریو انجام شده است به طوری که به منظور سنجش متغیرها و بررسی تفاوت حسابرسان زن و مرد در کشف مدیریت سود از حسابرسان زن و مرد خواسته شد که رویه‌های بررسی تحلیلی در صورت‌های مالی یک صاحبکار فرضی را تکمیل نمایند. چهار سناریو به طور تصادفی بین حسابرسان زن و مرد توزیع شد. پس از جمع‌آوری سناریوها، حسابرسان زن و مرد در آن سناریو شناسایی و با محاسبه امتیازات هر کدام اختلاف بین حسابرسان زن و مرد مورد بررسی قرار گرفت. هر سناریو مستقل از سناریوهای دیگر بود. مانند مطالعات قبلی (مانند مورنو و همکاران، ۲۰۰۷ و لیپولد و همکاران، ۲۰۱۵) هر سناریو شامل سه سری صورت‌های مالی برای سه سال پیاپی که برای دو سال اول حسابرسی شده و برای سال پایانی حسابرسی نشده‌اند، در اختیار حسابرسان قرار گرفت تا به بررسی روش‌های تحلیلی بپردازند. تجزیه و تحلیل نهایی داده‌های گردآوری شده نیز با استفاده از نرم افزار SPSS صورت گرفته است. نتایج نرمال بودن داده‌ها در جدول (۱) آمده است.

جدول (۱): نتایج آزمون کلموگروف - اسمیرنوف

Statistic	P-value	صورت‌های مالی
۲۰۸	۱۳۲	حاوی خطای خنثی - گروه زنان
۲۱۰	۲۱	بدون خطای خنثی - گروه زنان
۱۸۹	۲۲	حاوی جمله منحرف کننده - گروه زنان
۲۳۰	۱۱	بدون جمله منحرف کننده - گروه زنان
۲۰۶	۱۳	حاوی خطای خنثی - گروه مردان
۲۰۹	۱۹	بدون خطای خنثی - گروه مردان
۱۸۷	۱۸	حاوی جمله منحرف کننده - گروه مردان
۲۱۸	۱۲	بدون جمله منحرف کننده - گروه مردان

با توجه به جدول ۱، تمامی سطح معناداری‌ها بیشتر از ۰/۰۵ است که نرمال بودن داده‌ها تایید می‌شود. مشابه لیپولد و همکاران (۲۰۱۵) برای مقایسه بین حسابرسان زن و مرد از آزمون  $t$  و

برای مقایسه و بررسی احتمال کشف مدیریت سود در حالت‌های انحراف به سمت حساب‌های عاری از خطا، انحراف به سمت سایر اشتباهات منحرف کننده و بدون هیچگونه انحراف خاصی از آنالیز واریانس استفاده می‌شود.

قلمرو مکانی پژوهش سازمان حسابداری و قلمرو زمانی آن تابستان سال ۱۳۹۷ است و مشابه پژوهش رحیمیان (۱۳۸۷) جامعه آماری پژوهش به منظور حصول اطمینان از همگن بودن اعضای جامعه آماری شامل سرپرستان ارشد حسابداری شاغل در سازمان حسابداری می‌باشد. در این پژوهش نمونه‌گیری غیر تصادفی از نوع در دسترس انجام می‌شود و لذا، کلیه اعضای جامعه به عنوان نمونه پژوهش در نظر گرفته شده و با توجه به سطح دسترسی ۱۲۰ پرسشنامه حاوی سناریوهای تحقیق توزیع گردید که ۱۰۸ پرسشنامه مورد استفاده قرار گرفت. از این تعداد ۶۰ پرسشنامه مربوط به مردان و مابقی مربوط به زنان بود. این پژوهش شامل سه متغیر مستقل و یک متغیر وابسته است. متغیر مستقل اول جنسیت می‌باشد. متغیر مستقل دوم انحراف توجه حسابرسان می‌باشد که آیا صاحبکار صورت‌های مالی که به انحراف توجه حسابرسان (معطوف کردن ذهن حسابرسان) منجر می‌شود را ارائه می‌کند یا خیر. هدف صورت‌های مالی حاوی جمله انحرافی این است که با ایجاد ریسک در سایر قسمت‌های صورت‌های مالی باعث شود تا حسابرسان از حساب‌های مدیریت سود شده دور بمانند. در صورت‌های مالی به کار رفته در آزمایش که در آن، توجه حسابرسان به ناحیه دیگری معطوف شده است. در اطلاعات پیشینه صاحبکار، بیان خواهد شد که فرد مسئول نگهداری دارایی‌های غیر جاری حدود ۶ ماه قبل شرکت را ترک نموده و نیز فرد جایگزین از بخش تولید به دایره حسابداری منتقل شده و دارای اطلاعات بسیار اندکی در خصوص حسابداری است. به طوری که ذهن حسابرسان معطوف به آن حساب‌ها شود. متغیر مستقل سوم شامل اشتباهات طعمه‌ای (سایر اشتباهات) که شامل دو خطا در دارایی‌های غیر جاری می‌باشد. این دو خطا با یکدیگر تهاتر می‌شوند و در کل هیچ تاثیری بر سود ندارند. اما باعث ایجاد نوسان غیر عادی در حساب‌ها برای کشف توسط حسابرسان می‌شود. یکی از این خطاها مربوط به حساب ائانه و منصوبات است که باعث می‌شود هزینه استهلاک و استهلاک انباشته به مبلغ ۴۵۰ میلیون کمتر از واقع نشان داده شوند. خطای دوم مربوط به حساب سرقفلی است که باعث می‌شود هزینه و خالص ارزش سرقفلی به ترتیب مبلغ ۴۵۰ میلیون بیشتر نمایش داده شود.

در این پژوهش مشابه پژوهش لیپولد و همکاران (۲۰۱۵) شرکت کنندگان به طور تصادفی به ۸ گروه به شرح زیر تقسیم می‌شوند:

۱. برای آزمون فرضیه اول پژوهش، از دو گروه حسابرسان زن و مرد که صورت‌های مالی دریافتیشان هیچ گونه انحراف توجه حسابرسان یا سایر اشتباهات ( اشتباهات طعمه‌ای) را

- ندارد استفاده شده است (عدم وجود مدیریت حسابرسی). صورتهای مالی یکسان بین این دو گروه حسابرسان زن و مرد توزیع شده بنابراین فقط اثر جنسیت سنجیده می‌شود.
۲. برای آزمون فرضیه دوم از دو گروه حسابرسان زن و مرد استفاده می‌شود که صاحبکار در صورتهای مالی دریافتیشان، آنان را با یک پاراگراف انحرافی در ابتدای سناریو به وجود خطر در دارایی‌های ثابت هشدار می‌دهد در حالی که در حساب‌های دارایی‌های ثابت هیچ اشتباهی وجود ندارد. در پاراگراف انحرافی این دو گروه گفته می‌شود شخص مسئول دارایی‌های غیرجاری شش ماه پیش شرکت را ترک نموده است و شخص جایگزین وی کارگر بخش تولید می‌باشد و تجربه حسابداری خیلی کمی دارد برای اینکه حسابرس تصور کند شاید در داراییهای ثابت اشتباهی رخ داده باشد (انحراف به سمت حساب‌های پاک). صورتهای مالی یکسان بین این دو گروه حسابرسان زن و مرد توزیع شده بنابراین فقط اثر جنسیت سنجیده می‌شود.
۳. برای آزمون فرضیه سوم از دو گروه حسابرسان زن و مرد استفاده می‌شود که صاحبکار در صورتهای مالی دریافتیشان، آنان را با یک پاراگراف انحرافی در ابتدای سناریو به وجود خطر در دارایی‌های ثابت هشدار می‌دهد، به طوری که گفته می‌شود شخص مسئول دارایی‌های غیرجاری شش ماه پیش شرکت را ترک نموده است و شخص جایگزین وی کارگر بخش تولید می‌باشد و تجربه حسابداری خیلی کمی دارد برای اینکه حسابرس تصور کند شاید در داراییهای ثابت اشتباهی رخ داده باشد. در حالی که صاحبکار دو اشتباه تهاثرشونده و آسان برای کشف و بدون تاثیر در مدیریت سود در دارایی‌های ثابت تعبیه کرده است (انحراف به سمت حساب‌های تحریف شده). صورتهای مالی یکسان بین این دو گروه حسابرسان زن و مرد توزیع شده بنابراین فقط اثر جنسیت سنجیده می‌شود.
۴. برای آزمون فرضیه چهارم پژوهش، از دو گروه حسابرسان زن و مرد که صورتهای مالی دریافتی‌شان هیچ گونه پاراگراف انحرافی وجود ندارد ولی حاوی سایر اشتباهات می‌باشد استفاده شده است به طوری که دو اشتباه تهاثرشونده و آسان برای کشف و بدون تاثیر در مدیریت سود در دارایی‌های ثابت صورتهای مالی دریافتیشان وجود دارد ( اشتباهات طعمه- ای). صورتهای مالی یکسان بین این دو گروه حسابرسان زن و مرد توزیع شده بنابراین فقط اثر جنسیت سنجیده می‌شود.
- جدول ۲، مدل پژوهش را نشان می‌دهد. این جدول در برگزیده چهار نوع صورتهای مالی مورد استفاده است. به عنوان مثال اگر در صورتهای مالی هیچگونه انحرافی نباشد و همچنین فاقد اشتباهات همراه کننده و طعمه‌ای باشد در این صورت هیچگونه مدیریت حسابرسی توسط صاحبکار رخ نداده است. در هر ۴ نوع این صورتهای مالی مدیریت سود رخ داده است. به طوری

که هزینه حقوق و مزایای کارکنان توسط صاحبکار شرکت به مبلغ ۴۵۰ میلیون کمتر شناسایی شده تا شرکت به سود هدف خود دست یابد. سطح اهمیت مبلغ ۱۰۰ میلیون به مشارکت کنندگان اعلام شد.

جدول (۲): مدل پژوهش

انحراف در صورت‌های مال			
		خیر	بله
اشتباهات	خیر	عدم وجود مدیریت حسابرسی صاحبکار	انحراف به سمت حساب‌های پاک
	بله	اشتباهات طعمه‌ای	انحراف به سمت حساب‌های طعمه‌ای

متغیر وابسته: در این پژوهش همانند پژوهش میسیر و همکاران (۲۰۱۳) از امتیازات محاسبه شده در عملکرد شغلی که معیاری برای ارزیابی اثربخشی و کارایی حسابرسی می‌باشد برای بررسی فرضیه‌های اول تا چهارم استفاده شده است که به شرح مدل ۱ محاسبه می‌شود:

$$\text{مدل ۱:} \quad \text{شناسایی مدیریت سود} = \frac{\text{عملکرد شغلی}}{\text{تعداد قضاوت‌های نامربوط} + ۱}$$

اگر حسابرس یک یا چند حساب از حساب‌هایی که به منظور مدیریت سود، مانده‌شان تغییر کرده را شناسایی کند که متاثر از حساب‌های حقوق و مزایا باشند یا به عبارت دیگر مدیریت سود را تشخیص دهد، صورت کسر عدد ۱ و در غیر این صورت عدد صفر خواهد بود. تعداد قضاوت‌های نامربوط<sup>۱</sup> نیز تعداد حساب‌هایی است که توسط حسابرس به عنوان خطای بالقوه شناسایی شده است ولی دارای نوسان غیر معمول نیست. هدف بررسی تحلیلی این است که حساب‌هایی با نوسانات غیر عادی شناسایی شوند و توجه بعدی حسابرسان را به بخش‌هایی هدایت کند که دارای ریسک تحریف و اشتباه با اهمیت هستند. مثلاً اگر حسابرس دو حساب موجودی کالا و حساب‌های دریافتی را به عنوان حساب‌های بالقوه اشتباه در نظر بگیرد، تعداد قضاوت‌های نامربوط همین دو حساب می‌باشد.

##### ۵- یافته‌های پژوهش

جدول شماره ۳ توصیف داده‌های دموگرافیک تحقیق و جداول ۴ و ۵ آمار توصیفی مربوط به تحقیق را نشان می‌دهد. پنجاه و شش درصد پاسخ دهندگان مرد و چهل و چهار در صد زن می‌باشد. میانگین سابقه کاری حسابرسان ۱۶ سال می‌باشد.

<sup>1</sup> Irrelevant Judgment

جدول (۳): مشخصات دموگرافیک برای نمونه مورد بررسی

متغیر	گروه	فراوانی	درصد
جنسیت	مرد	۶۰	۰/۵۶
	زن	۴۸	۰/۴۴
سطح تحصیلات	کارشناسی	۳۵	۰/۳۳
	کارشناسی ارشد	۶۵	۰/۶۰
	دکتری	۸	۰/۰۷
سن	کمتر از ۳۵	۱۳	۰/۱۲
	از ۳۵-۴۵	۴۴	۰/۴۰
	بیش از ۴۵	۵۱	۰/۴۸
جمع		۱۰۸	۱۰۰

جدول (۴): میانگین و (انحراف معیار) امتیازات به متغیر عملکرد شغلی و تعداد افراد نمونه زنان

	انحراف در صورت‌های مالی		
		خیر	بله
سایر اشتباهات	خیر	۱۹۶/(۳۶۸) n=۱۲	۰/۳۸/(۰۹۹) n=۱۲
	بله	۱۷۵/(۳۳۱) n=۱۲	۲۷۴/(۳۸۳) n=۱۲

در جدول ۴ تعداد نفرات شرکت کننده در هر سناریو، میانگین امتیاز نفرات شرکت کننده در متغیر عملکرد شغلی و انحراف معیار مربوط آن برای حساب‌رسان زن مشخص شده است. همانطور که در این جدول مشخص است حساب‌رسان زن به ۴ گروه ۱۲ تایی تقسیم شدند و به طور مثال میانگین امتیاز زنان در فرمول عملکرد شغلی در هنگام وجود انحراف در صورت‌های مالی و وجود سایر اشتباهات (اشتباهات طعمه‌ای) ۰/۲۷۴ است.

جدول (۵): میانگین و (انحراف معیار) امتیازات به متغیر عملکرد شغلی و تعداد افراد نمونه مردان

	انحراف در صورت‌های مالی		
		خیر	بله
سایر اشتباهات	خیر	۰/۱۰۱/(۳۶۴) n=۱۵	۰/۱۵۶/(۰۷۷) n=۱۵
	بله	۰/۱۰۳/(۳۲۰) n=۱۵	۰/۱۹۸/(۳۱۱) n=۱۵

در جدول ۵ تعداد نفرات شرکت کننده در هر سناریو، میانگین امتیاز نفرات شرکت کننده در متغیر عملکرد شغلی و انحراف معیار مربوط آن برای حسابرسان مرد مشخص شده است. همانطور که در این جدول مشخص است حسابرسان مرد به ۴ گروه ۱۵ تایی تقسیم شدند. به طور مثال میانگین امتیاز مردان در فرمول عملکرد شغلی در هنگام وجود انحراف در صورت‌های مالی و وجود سایر اشتباهات (اشتباهات طعمه‌ای) ۰/۱۹۸ است.

### آزمون فرضیه‌ها

برای بررسی فرضیه‌های اول تا چهارم از آزمون آماری تی استفاده شده است. برای مشاهده اینکه تفاوت بین گروه‌ها وجود دارد یا خیر میانگین امتیاز گروه‌ها در جدول ۶ با هم مقایسه می‌شود.

جدول (۶): آمار استنباطی مربوط به فرضیه‌های اول، دوم، سوم و چهارم

فرضیه	آماره t	سطح معناداری	نتیجه در سطح اطمینان ۵٪
تفاوت‌های جنسیتی بر کشف مدیریت سود توسط حسابرسان، زمانی که آنها دچار مدیریت حسابرسی صاحبکار نمی‌شوند، تاثیر دارد.	۲/۸۵	۰/۰۳۰	تایید
تفاوت‌های جنسیتی بر کشف مدیریت سود توسط حسابرسان، زمانی که فکر آنها به حسابهای عاری از خطا معطوف می‌شود، تاثیر دارد.	۳/۱۶	۰/۰۲۷	تایید
تفاوت‌های جنسیتی بر کشف مدیریت سود توسط حسابرسان، زمانی که فکر آنها به حسابهای تحریف شده معطوف می‌شود، تاثیر دارد.	۲/۴۱	۰/۰۴۶	تایید
تفاوت‌های جنسیتی بر کشف مدیریت سود توسط حسابرسان، زمانی که فکر آنها به حسابهای خاصی معطوف نمی‌شود ولی صورتهای مالی حاوی سایر اشتباهات (اشتباهات طعمه‌ای) دریافت کرده‌اند، تاثیر دارد.	۱/۹۸	۰/۰۳۵	تایید

با توجه به جدول ۶، تفاوت‌های جنسیتی اثر معناداری در مدیریت حسابرسی و کشف مدیریت سود در همه چهار حالت الف) عدم انحراف و مدیریت حسابرسی صاحبکار، ب) انحراف به سمت حساب‌های عاری از خطا، ج) انحراف به سمت حساب‌های تحریف شده و د) سایر اشتباهات طعمه‌ای وجود دارد. با توجه به اینکه میانگین امتیازات گروه‌های زن در فرمول عملکرد شغلی بهتر از مردان می‌باشد بنابراین جنسیت زن توانسته است عملکرد بهتری در کشف مدیریت سود از خود نشان دهد و عملکرد آنان کمتر تحت الشعاع مدیریت حسابرسی قرار گیرد. به عنوان مثال در فرضیه اول و با توجه به جداول ۴ و ۵ که امتیاز حسابرسان زن در خصوص متغیر عملکرد شغلی از حسابرسان مرد بیشتر است و همچنین جدول ۶ که سطح معناداری کمتر از ۰/۰۵ است می‌توان نتیجه گرفت که این تفاوت در امتیاز به عملکرد شغلی معنادار است و در حسابرسان زن بهتر است.

### فرضیه پنجم

اطلاعات مربوط به این فرضیه در جداول ۷ و ۸ آورده شده است. برای بررسی این فرضیه از آزمون آماری آنالیز واریانس استفاده شده است. برای مشاهده اینکه تفاوت بین گروه‌ها وجود دارد یا خیر میانگین امتیاز گروه‌ها در دو گروه زن و مرد در سطح معناداری ۰/۰۵ به طور جداگانه با هم مقایسه می‌شود.

جدول (۷): آزمون آماری گروه زنان

شرح	جمع مربعات	درجه آزادی	میانگین مربعات	آماره F	سطح معناداری
انحراف به سمت حسابهای عاری از خطا	۰/۰۱۲	۱	۰/۰۱۲	۱/۳۰۷	۰/۰۴
اشتباه طعمه‌ای	۰/۰۳۳	۱	۰/۰۳۳	۳/۹۷۲	۰/۰۱
جمله منحرف کننده*خطای طعمه‌ای	۰/۰۸۳	۱	۰/۰۸۳	۹/۹۷۹	۰/۰۰۱
خطا	۰/۷۳۳	۴۴	۰/۰۱۶		
کل	۱/۰۷	۴۸			

جدول (۸): آزمون آماری گروه مردان

شرح	جمع مربعات	درجه آزادی	درجه آزادی	F	سطح معناداری
انحراف به سمت حسابهای عاری از خطا	۰/۰۱۳	۱	۰/۰۱۳	۰۱/۳۰۹	۰/۰۴۵
اشتباه طعمه‌ای	۰/۰۳۴	۱	۰/۰۳۴	۰۳/۹۸۴	۰/۰۲
جمله منحرف کننده*خطای طعمه‌ای	۰/۰۸۱	۱	۰/۰۸۱	۹/۹۸۹	۰/۰۰۲
خطا	۰/۷۳۲	۵۶	۰/۰۱۲		
کل	۱/۰۹	۶۰			

نتایج در جداول ۷ و ۸ نشان می‌دهد که معناداری برای هر دو حالت مقایسه (برای مردان و زنان به صورت جداگانه) کمتر از ۰/۰۵ می‌باشد. لذا، نتیجه گرفته می‌شود که میانگین امتیاز حسابرسان زن و مرد در متغیر عملکرد شغلی، موقعی که الف) به سمت حساب‌های پاک منحرف می‌شود در کمترین مقدار، ب) موقعی که به سمت سایر اشتباهات (اشتباهات طعمه‌ای) منحرف می‌شود بیشترین مقدار و ج) موقعی که هیچ گونه انحرافی به سمت حساب‌های پاک (عاری از خطا) و سایر اشتباهات (اشتباهات طعمه‌ای) وجود ندارد، مابین این دو مقدار (حالات الف و ب) است. این نتیجه می‌تواند چنین تفسیر شود، زمانی که ذهن حسابرسان به سمت حسابهای پاک فاقد اشتباه) معطوف شوند، این برداشت را می‌کنند که به احتمال زیاد سایر حساب‌ها نیز فاقد تحریف هستند و دامنه رسیدگی‌های خود را گسترش نمی‌دهند و در نهایت مدیریت سود با



احتمال کمتری کشف می‌شود. در صورتی که توجه حساب‌برسان به حساب‌های حاوی اشتباه گمراه کننده معطوف شود، میزان کشف مدیریت سود افزایش می‌یابد. زیرا بر اساس مفهوم تردید حرفه‌ای بررسی‌های خود را گسترش می‌دهند و از این رو احتمال کشف مدیریت سود افزایش می‌یابد.

به طور کلی، کشف مدیریت سود موقعی که حساب‌برسان به سمت حساب‌های پاک (بدون اشتباه) سوق داده می‌شدند در کمترین احتمال، موقعی که به سمت سایر اشتباهات (بدون تأثیر مدیریت سود) سوق داده می‌شدند در بیشترین احتمال و موقعی که هیچ‌گونه انحرافی به همراه سایر اشتباهات و یا بدون سایر اشتباهات وجود نداشته باشد احتمال کشف مدیریت سود در ما بین دو حالت گفته شده در بالا قرار دارد.

بنابراین، برخی تاکتیک‌های طعمه‌گذاری مؤثر واقع می‌شوند و برخی دیگر اثر معکوس دارند. به طور خاص، اگر از طرف صاحبکار به حساب‌برسان از وجود خطر در برخی حساب‌ها هشدار داده شود ولی در نهایت با بررسی حساب‌برس مشخص شود که این حساب‌ها پاک و فاقد اشتباه هستند، اثر بخشی حساب‌برسان در کشف مدیریت سود کاهش پیدا می‌کند و استفاده از این تاکتیک برای صاحبکار در جلوگیری حساب‌برس از کشف مدیریت سود مؤثر واقع می‌شود.

از طرف دیگر، اگر از طرف صاحبکار به حساب‌برسان از وجود خطر در برخی حساب‌ها هشدار داده شود و در نهایت با بررسی حساب‌برس مشخص شود که این حساب‌ها واقعا دارای اشتباه می‌باشند آن‌گاه حساب‌برسان در کشف مدیریت سود بهتر عمل می‌کنند. بنابراین، استفاده از این تاکتیک نه تنها مؤثر واقع نمی‌شود بلکه اثر معکوس هم دارد.

## ۶- بحث و نتیجه گیری

پژوهش حاضر تأثیر جنسیت بر مدیریت حساب‌برسی و کشف مدیریت سود توسط حساب‌برسان را بررسی کرد. در مجموع یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه‌ها نشان می‌دهد که تفاوت‌های جنسیتی بین حساب‌برسان بر مدیریت حساب‌برسی و کشف مدیریت سود در صورتهای مالی موقعی که فکر حساب‌برسان به سمت حساب‌های عاری از اشتباه یا به سمت اشتباهات طعمه‌ای معطوف می‌شود یا هیچ‌گونه پاراگراف انحرافی در صورتهای مالی دریافتی حساب‌برسان وجود ندارد، تأثیر دارد و عملکرد حساب‌برسان زن در این زمینه بهتر است.

همچنین، نتایج نشان می‌دهد که معطوف کردن فکر حساب‌برس به سمت حساب‌های پاک و انحراف حساب‌برس به سمت سایر اشتباهات (اشتباهات طعمه‌ای) اثرات متفاوتی بر روی تشخیص حساب‌برسان از مدیریت سود و مدیریت حساب‌برسی دارد. به طوری که کشف مدیریت سود توسط حساب‌برسان زن و مرد موقع معطوف شدن به سمت حساب‌های پاک کمترین احتمال (مدیریت

حسابرسی توسط صاحبکار موثر واقع شده) و موقع معطوف شدن به سمت سایر حساب ها بیشترین احتمال (مدیریت حسابرسی توسط صاحبکار موثر واقع نشده) و در مواقعی که هیچ گونه انحرافی به سمت حساب‌های پاک و یا سایر اشتباهات وجود نداشته باشد در بین این احتمالات قرار دارد.

هر مورد و نکته‌ای که از طرف صاحبکار برای معطوف کردن فکر حسابرس بیان می‌شود جای تامل برای حسابرس دارد. به ویژه اگر فکر حسابرسان توسط صاحبکار به سمت حسابهایی معطوف شود که در بررسی حسابرس عاری از خطا باشند باید حسابرس به وجود تحریف با اهمیت در صورتهای مالی ببیند، چرا که معطوف شدن به سمت حسابهای عاری از خطا کمترین احتمال را در کشف تحریفات صورتهای مالی و مدیریت سود دارد.

نتایج این پژوهش مطابق با نتیجه پژوهش‌های نیسکانن و همکاران (۲۰۱۱)، اسمیت و همکاران (۲۰۱۱)، بولین و همکاران (۲۰۱۴) و جوسف گارسیا و همکاران (۲۰۱۹) می‌باشد. پژوهش حاضر از نوع پژوهش بنیادی است و با توجه به این که زنان در مقایسه با مردان در پردازش اطلاعات و قضاوت حسابرسی دقیق‌تر و کارآمدتر هستند می‌تواند مورد استفاده حسابرسان، صاحبکاران و هم‌چنین تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابرسی قرار گیرد. به عنوان مثال استانداردهای حسابرسی می‌توانند در برخی از مراحل کار حسابرسی که با قضاوت و تحلیل بیشتری همراه هستند توصیه به استفاده از حسابرسان زن نمایند. شناخت و آگاهی از عواملی که می‌تواند کیفیت حسابرسی را به عنوان خروجی فرایند حسابرسی تحت تاثیر قرار دهد، از موارد با اهمیتی است که باید مورد توجه اعضای جامعه حرفه‌ای حسابرسان قرار گیرد. به علاوه استفاده از یافته‌های این پژوهش می‌تواند تاثیر با اهمیتی در نحوه تعیین اعضای تیم حسابرسی، تقسیم وظایف بین اعضای تیم و دستمزد پرداختی به آنان داشته باشد. یک ترکیب بهینه در چیدمان حسابرسان زن و مرد در فرایند حسابرسی می‌تواند کارایی بیشتری حاصل نماید. به طوری که با صرف زمان کمتر کیفیت بهتری حاصل شود و در نتیجه در دستمزدهای پرداختی موثر واقع شود. به ویژه در مواردی که شرکت مورد رسیدگی سابقه چندان مناسبی در بیان صادقانه نداشته باشد (به عنوان مثال با مشورت با حسابرسان قبلی) بهتر است که برای کشف مدیریت سود و سایر تحریفات با اهمیت از حسابرسان زن استفاده شود. علاوه بر موارد پیش گفته نتایج برای سازمان‌ها و اشخاص زیر نیز قابل استفاده است.

۱- حسابرسان به‌عنوان افرادی که همواره در معرض دعاوی حقوقی و دادگاهی از سوی ذینفعان و استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی هستند و مسئولیت قانونی دارند. از این منظر، حسابرسان باید در کشف تقلب و مدیریت سود نهایت دقت را به کار گیرند و با تاکتیک‌های مختلفی که

از طرف صاحبکار جهت فریب خود مواجه هستند، آشنا شوند. موسسات حسابرسی با توجه به تفاوت جنسیتی بین حسابرسان زن و مرد این مهم را مد نظر قرار دهند.

۲- افراد حرفه‌ای شاغل در زمینه آموزش حسابرسان، باید آموزش‌های لازم را با هدف افزایش کارایی و آشنایی حسابرسان با انواع راهبردهای صاحبکار در فریب حسابرسان و افزایش تردید حرفه‌ای حسابرسان صورت دهند.

این تحقیق نیز همانند سایر تحقیقات با محدودیت‌هایی مواجه بوده است. به عنوان مثال ممکن است حسابرس متوجه مدیریت سود نشده باشد و صرفاً بر اساس حدس و گمان خود پرسشنامه را پر نموده باشد.

#### ۷- تقدیر و تشکر و ملاحظات اخلاقی

نویسندگان این مقاله از کلیه عزیزانی که با تکمیل سناریوهای تحقیق، ما را در انجام این تحقیق یاری رساندند تشکر می‌کنند.

#### ۸- پیوست‌ها: پرسش‌نامه گروه الف

##### عدم مدیریت حسابرسی

با سلام، پاسخ‌دهنده گرامی پرسشنامه حاضر برای یک پژوهش دانشگاهی به منظور انجام رساله دکتری حسابداری با موضوع بررسی تأثیر مدیریت حسابرسی به منظور کشف مدیریت سود می‌باشد. چگونگی پاسخ شما می‌تواند نقش مهمی در به انجام رساندن این پژوهش داشته باشد. پرسشنامه بدون نام بوده و اطمینان می‌دهم که اطلاعات شما به هیچ وجه در جایی منعکس نگردد. پیشاپیش از همکاری شما کمال تشکر را دارم.

میزان تجربه حسابرسی (به سال):  جنسیت: مرد  زن  سن: .....

زمان صرف شده برای تکمیل پرسشنامه  تعداد صفحات مطالعه شده از پرسشنامه

در راستای حسابرسی پایان سال شرکت فرضی آلفا شما به عنوان مسئول تکمیل رویه‌های بررسی تحلیلی به عنوان بخشی از فرایند حسابرسی صورت‌های مالی می‌باشید. بدین منظور برای تعیین این که آیا اشتباهات عمده یا نوسانات غیرعادی در صورت‌های مالی وجود دارد یا خیر و به چه میزان، صورت‌های مالی پایان سال جاری به همراه یادداشت‌های توضیحی مربوطه و صورت‌های مالی حسابرسی شده سال قبل و دو سال قبل در اختیار شما قرار می‌گیرد. در ضمن آستانه اهمیت برای اشتباهات مالی و نوسانات غیر عادی ۱۰۰.۰۰۰ ریال می‌باشد که برای سال‌های متوالی همین عدد بوده است. لطفاً صورت‌های مالی ضمیمه را مطالعه نموده و نظر خود را به عنوان حسابرس از تحلیل صورت‌های مالی بیان کنید. ذکر حساب‌های حاوی تحریف با

اهمیت و حساب‌هایی که به طور بالقوه امکان اشتباه در آنها وجود دارد (در صورت وجود) در صفحه آخر الزامی می‌باشد

ترازنامه

دارایی‌ها	سال جاری حسابرسی نشده		حسابرسی شده سال قبل		حسابرسی شده دو سال قبل	
	مقدار (ریال)	کل دارایی‌ها درصد	مقدار (ریال)	کل دارایی‌ها درصد	مقدار (ریال)	کل دارایی‌ها درصد
وجه نقد	۸,۶۲۰,۶۰۷	%۹.۳	۸,۶۷۷,۲۵۰	%۹.۳	۸,۶۲۹,۴۲۵	%۹.۳
وراق بهادار قابل معامله	۲,۲۴۹,۹۹۷	%۲.۴	۲,۱۶۰,۳۴۲	%۲.۳	۲,۱۶۴,۱۷۰	%۲.۳
خالص حساب‌های دریافتی	۲۴,۶۶۰,۹۲۶	%۲۶.۵	۲۴,۶۱۲,۷۳۱	%۲۶.۴	۲۴,۵۵۵,۲۶۲	%۲۶.۴
موجودی کالا (FIFO)	۲۱,۸۱۴,۹۷۶	%۲۳.۵	۲۱,۷۴۷,۲۵۱	%۲۳.۳	۲۱,۷۴۱,۶۸۷	%۲۳.۳
پیش پرداخت	۲,۲۲۶,۹۷۹	%۲.۴	۲,۲۹۹,۷۸۳	%۲.۵	۲,۲۳۳,۱۶۷	%۲.۴
<b>جمع دارایی‌های جاری</b>	<b>۵۹,۵۷۳,۴۸۵</b>	<b>%۶۴.۱</b>	<b>۵۹,۴۹۷,۳۵۷</b>	<b>%۶۳.۹</b>	<b>۵۹,۳۲۳,۷۱۱</b>	<b>%۶۳.۷</b>
موال، ماشین‌آلات و تجهیزات	۳۲,۲۴۷,۶۹۹	%۳۴.۷	۳۲,۲۰۵,۴۷۱	%۳۴.۶	۳۲,۱۰۶,۳۴۴	%۳۴.۵
کسر می‌شود: استهلاک انباشته	-۵,۴۳۵,۰۷۲	%۵.۸	-۵,۲۰۹,۸۵۳	%۵.۶	-۵,۰۰۶,۷۵۳	%۵.۴
خالص اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات	۲۶,۸۱۲,۶۲۶	%۲۸.۸	۲۶,۹۹۵,۶۱۸	%۲۹.۰	۲۷,۰۹۹,۵۹۱	%۲۹.۱
خالص دارایی‌های نامشهود	۱,۶۲۶,۰۶۹	%۱.۷	۱,۷۵۲,۵۸۶	%۱.۹	۱,۸۸۰,۱۰۴	%۲.۰
سایر دارایی‌های غیرجاری	۴,۹۵۵,۹۲۸	%۵.۳	۴,۹۲۶,۲۶۷	%۵.۳	۴,۸۴۳,۰۵۶	%۵.۲
<b>مجموع دارایی‌ها</b>	<b>۹۲,۹۶۷,۱۰۸</b>	<b>%۱۰۰.۰</b>	<b>۹۳,۱۷۱,۸۲۷</b>	<b>%۱۰۰.۰</b>	<b>۹۳,۱۴۶,۴۶۲</b>	<b>%۱۰۰.۰</b>
<b>بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه</b>						
حساب‌های پرداختی	۱۴,۰۹۷,۶۱۸	%۱۵.۲	۱۴,۰۱۸,۹۰۱	%۱۵.۰	۱۴,۰۳۸,۴۰۶	%۱۵.۱
مالیات پرداختی	۷۸۹,۴۷۴	%۰.۸	۸۱۷,۵۴۷	%۰.۹	۸۰۰,۲۶۰	%۰.۹
سناد پرداختی کوتاه‌مدت	۸,۶۹۹,۱۷۲	%۹.۴	۸,۷۸۸,۷۲۴	%۹.۴	۸,۷۵۱,۰۹۸	%۹.۴
حصه جاری بدهی‌های بلندمدت	۳,۰۸۱,۲۹۱	%۳.۳	۳,۱۵۶,۹۴۷	%۳.۴	۳,۲۱۷,۴۰۶	%۳.۵
سایر بدهی‌های جاری	۸,۱۴۷,۱۴۶	%۸.۸	۸,۳۴۹,۷۹۰	%۹.۰	۸,۳۱۴,۰۰۹	%۸.۹
<b>جمع بدهی‌های جاری</b>	<b>۳۴,۸۱۴,۷۰۱</b>	<b>%۳۷.۴</b>	<b>۳۵,۱۳۱,۹۰۹</b>	<b>%۳۷.۷</b>	<b>۳۵,۱۲۱,۱۷۸</b>	<b>%۳۷.۷</b>
بدهی‌های بلندمدت	۱۱,۶۰۹,۰۱۲	%۱۲.۵	۱۱,۵۴۵,۳۵۴	%۱۲.۴	۱۱,۵۰۳,۴۸۹	%۱۲.۳
سایر بدهی‌های غیرجاری	۴,۲۸۱,۲۲۸	%۴.۶	۴,۴۸۵,۹۸۰	%۴.۸	۴,۵۳۰,۴۳۸	%۴.۹
سهام عادی	۴,۹۵۰,۰۰۰	%۵.۳	۴,۹۵۰,۰۰۰	%۵.۳	۴,۹۵۰,۰۰۰	%۵.۳
سود انباشته	۳۷,۳۱۲,۱۶۸	%۴۰.۱	۳۷,۰۵۸,۵۸۴	%۳۹.۸	۳۷,۰۴۱,۳۵۶	%۳۹.۸
جمع حقوق صاحبان سهام	۴۲,۲۶۲,۱۶۸	%۴۵.۵	۴۲,۰۰۸,۵۸۴	%۴۵.۱	۴۱,۹۹۱,۳۵۶	%۴۵.۱
<b>مجموع بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه</b>	<b>۹۲,۹۶۷,۱۰۸</b>	<b>%۱۰۰.۰</b>	<b>۹۳,۱۷۱,۸۲۷</b>	<b>%۱۰۰.۰</b>	<b>۹۳,۱۴۶,۴۶۲</b>	<b>%۱۰۰.۰</b>

## صورت سود و زیان

سال جاری حسابرسی نشده		حسابرسی شده سال قبل		حسابرسی شده دو سال قبل	
مقدار (ریال)	کل دارایی‌ها درصد	مقدار (ریال)	مقدار (ریال)	مقدار (ریال)	کل دارایی‌ها درصد
۱۷۸,۲۹۶,۹۰۲	%۱۰۰	۱۷۸,۸۴۳,۱۲۹	%۱۰۰	۱۷۸,۵۸۱,۵۰۸	%۱۰۰
-۳,۵۹۶,۸۶۰	%۲.۱	-۳,۶۳۳,۸۰۳	%۲.۱	-۳,۵۲۳,۸۹۵	%۲.۱
۱۷۴,۷۰۰,۰۴۳	%۱۰۰	۱۷۵,۲۰۹,۳۲۶	%۱۰۰	۱۷۵,۰۵۷,۶۱۳	%۱۰۰
-۱۲۵,۲۵۷,۰۴۰	%۷۱.۷	-۱۲۵,۳۵۳,۸۵۲	%۷۱.۵	-۱۲۵,۲۶۰,۲۴۹	%۷۱.۶
۴۹,۴۴۳,۰۰۳	%۲۸.۳	۴۹,۸۵۵,۴۷۴	%۲۸.۵	۴۹,۷۹۷,۳۶۳	%۲۸.۴
-۳۵,۸۳۳,۱۶۹	%۲۰.۵	-۳۶,۳۷۹,۱۱۲	%۲۰.۸	-۳۶,۳۵۷,۱۵۲	%۲۰.۸
۱۳,۶۰۹,۸۳۴	%۷.۸	۱۳,۴۷۶,۳۶۲	%۷.۷	۱۳,۴۴۰,۲۱۱	%۷.۷
-۶۰۴,۲۹۹	%۰.۳	-۶۱۰,۶۰۶	%۰.۳	-۶۲۹,۵۹۰	%۰.۴
۱۳,۰۰۵,۵۳۵	%۷.۴	۱۲,۸۶۵,۷۵۶	%۷.۳	۱۲,۸۱۰,۶۲۱	%۷.۳
-۹۵۳,۰۷۱	%۰.۵	-۹۷۶,۴۴۳	%۰.۶	-۹۵۲,۳۶۷	%۰.۵
۱۲,۰۵۲,۴۶۴	%۶.۹	۱۱,۸۸۹,۳۱۳	%۶.۸	۱۱,۸۵۸,۲۵۵	%۶.۸
-۳,۵۹۷,۴۸۳	%۲.۱	-۳,۶۴۲,۷۷۹	%۲.۱	-۳,۶۳۸,۴۶۵	%۲.۱
۸,۴۵۴,۹۸۱	%۴.۸	۸,۲۴۶,۵۳۵	%۴.۷	۸,۲۱۹,۷۹۰	%۴.۷

## صورت جریان وجوه نقد

فعالیت‌های عملیاتی	سال جاری حسابرسی نشده	حسابرسی شده سال قبل	حسابرسی شده دو سال قبل
	(ریال)	(ریال)	(ریال)
سود خالص	۸,۴۵۴,۹۸۱	۸,۲۴۶,۵۳۵	۸,۲۱۹,۷۹۰
تعدیل استهلاک	۲,۱۸۸,۵۲۳	۲,۱۴۹,۰۰۳	۲,۱۱۵,۶۴۵
تغییرات در حساب‌های دریافتی	-۴۸,۱۹۵	-۵۷,۴۶۹	۱۳۸,۸۱۷
تغییرات در موجودی کالا	-۶۷,۷۲۵	-۵,۵۶۴	۷,۳۶۴
تغییرات در پیش پرداخت هزینه‌ها	۷۲,۸۰۳	-۶۶,۶۱۶	۴۲,۳۶۷
تغییرات در دارایی‌های نامشهود / سایر دارایی‌های غیرجاری	۹۷,۸۵۷	۴۴,۳۰۶	۹۵,۲۴۰
تغییرات در حساب‌های پرداختی / مالیات و سایر بدهی‌های جاری	-۱۵۲,۰۰۱	۳۳,۵۶۴	۱۹,۸۲۵
تغییرات در بدهی‌های غیرجاری	-۲۰۴,۷۵۲	-۴۴,۴۵۸	۸۴,۰۴۹

۱۰,۷۲۳,۰۹۷	۱۰,۲۹۹,۳۰۲	۱۰,۳۴۱,۴۹۱	جریان وجوه نقد حاصل از فعالیت‌های عملیاتی
			فعالیت‌های سرمایه‌گذاری
-۵۱,۳۵۹	۳,۸۲۵	-۸۹,۶۵۵	تغییرات در اوراق بهادار
-۲,۰۱۷,۸۸۵	-۲,۰۴۵,۰۲۹	-۲,۰۰۵,۵۳۲	خالص خرید (فروش) از اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات
-۲,۰۶۹,۲۴۴	-۲,۰۴۱,۲۰۱	-۲,۰۹۵,۱۸۷	جریان وجوه نقد حاصل از فعالیت‌های سرمایه‌گذاری
			فعالیت‌های تامین مالی
-۸,۳۳۸	-۱۸,۵۹۵	-۱۱,۹۹۸	خالص افزایش (کاهش) در اسناد پرداختنی بلندمدت
-۴۵,۷۲۹	۳۷,۶۲۶	-۸۹,۵۵۲	خالص افزایش (کاهش) در اسناد پرداختنی کوتاه‌مدت
-	-	-	انتشار (بازخرید) سهام سرمایه
-۸,۱۳۰,۱۷۰	-۸,۲۲۹,۳۰۶	-۸,۲۰۱,۳۹۸	سود سهام نقدی پرداخت شده
-۸,۱۸۴,۲۳۷	-۸,۲۱۰,۲۷۶	-۸,۳۰۲,۹۴۷	جریان وجوه نقد حاصل از فعالیت‌های تامین مالی
۴۶۹,۶۱۷	۴۷,۸۲۵	-۵۶,۶۴۳	خالص گردش وجوه نقد
۸,۱۵۹,۸۰۸	۸,۶۲۹,۴۲۵	۸,۶۷۷,۲۵۰	مانده وجه نقد ابتدای دوره
۸,۶۲۹,۴۲۵	۸,۶۷۷,۲۵۰	۸,۶۲۰,۶۰۷	مانده وجه نقد پایان دوره

### بررسی تحلیلی مربوط به اوراق بهادار قابل معامله

سال جاری حسابرسی نشده	حسابرسی شده سال قبل	حسابرسی شده دو سال قبل	
(ریال)	(ریال)	(ریال)	
۲,۲۴۹,۹۹۷	۲,۱۶۰,۳۴۲	۲,۱۶۴,۱۷۰	اوراق بهادار
%۲.۴۲	%۲.۳۲	%۲.۳۲	اوراق بهادار به کل دارایی‌ها
%۳.۷۸	%۳.۶۳	%۳.۶۵	اوراق بهادار به دارایی‌های جاری
تفکیک و فروش اوراق بهادار از نظر نوع			
بر اساس بهای تمام شده			
۱,۲۹۸,۷۹۹	۱,۲۸۸,۳۱۲	۱,۲۸۴,۹۵۶	الف
۵۴۹,۳۰۰	۵۳۸,۴۸۵	۵۲۹,۵۳۱	ب
۳۴۰,۵۰۱	۳۳۳,۴۷۱	۳۴۳,۳۰۴	ج
۲,۱۸۸,۵۰۰	۲,۱۶۰,۲۶۸	۲,۱۵۷,۷۹۲	جمع
بر اساس ارزش بازار			
۱,۳۳۲,۷۶۵	۱,۲۸۹,۳۱۴	۱,۳۱۸,۲۰۱	الف
۵۵۲,۸۱۴	۵۴۶,۴۱۴	۵۰۸,۳۵۸	ب
۳۶۴,۴۱۹	۳۲۴,۶۱۴	۳۳۷,۶۱۲	ج
۲,۲۴۹,۹۹۷	۲,۱۶۰,۳۴۲	۲,۱۶۴,۱۷۰	جمع

## بررسی تحلیلی مربوط به حساب‌های دریافتنی

حسابرسی شده دو سال قبل	حسابرسی شده سال قبل	سال جاری حسابرسی نشده	
(ریال)	(ریال)	(ریال)	
۷.۱۳	۷.۱۲	۷.۰۸	نسبت گردش حساب‌های دریافتنی
۵۱.۲۰	۵۱.۲۷	۵۱.۵۲	میانگین دوره وصول مطالبات
۱,۳۲۵,۳۳۲	۱,۳۱۹,۰۴۹	۱,۳۴۵,۵۱۵	هزینه مطالبات مشکوک الوصول
%۰.۷۶	%۰.۷۵	%۰.۷۷	به عنوان درصدی از فروش خالص
%۵.۴۰	%۵.۳۶	%۵.۴۶	به عنوان درصدی از خالص دریافتنی
۸۳۹,۱۲۶	۸۴۵,۳۷۴	۸۱۷,۲۳۵	هزینه بدهی‌های لاوصول
%۰.۴۸	%۰.۴۸	%۰.۴۷	به عنوان درصدی از فروش خالص
%۳.۴۲	%۳.۴۳	%۳.۳۱	به عنوان درصدی از حساب‌های دریافتنی خالص

تجزیه و تحلیل سنی حساب‌های دریافتنی (همه فروش‌ها اعتباری با خالص ۳۰ روز هستند.)

حسابرسی شده دو سال قبل	حسابرسی شده سال قبل	سال جاری حسابرسی نشده	
(ریال)	(ریال)	(ریال)	
			میانگین روزهای وصول مطالبات فروش نسبه
۱۲,۳۴۵,۳۴۰	۱۲,۴۲۸,۸۴۳	۱۲,۴۴۰,۲۶۹	روز ۱-۳۰
۸,۷۱۳,۲۸۲	۸,۷۴۰,۱۷۱	۸,۷۹۹,۱۸۴	روز ۳۱-۶۰
۳,۲۳۲,۶۳۰	۳,۱۸۰,۰۷۴	۳,۲۱۴,۳۵۸	روز ۶۱-۹۰
۱,۵۸۹,۳۴۲	۱,۵۸۲,۶۹۲	۱,۵۵۲,۶۲۹	بیش از ۹۰ روز
۲۵,۸۸۰,۵۹۴	۲۵,۹۳۱,۷۸۰	۲۶,۰۰۶,۴۴۱	جمع حساب‌های دریافتنی
-۱,۳۲۵,۳۳۲	-۱,۳۱۹,۰۴۹	-۱,۳۴۵,۵۱۵	زیان ناشی از مطالبات مشکوک الوصول
۲۴,۵۵۵,۲۶۲	۲۴,۶۶۰,۹۲۶	۲۴,۶۶۰,۹۲۶	خالص حساب‌های دریافتنی

## بررسی تحلیلی مربوط به موجودی کالا (FIFO)

حسابرسی شده دو سال قبل	حسابرسی شده سال قبل	سال جاری حسابرسی نشده	
(ریال)	(ریال)	(ریال)	
۲۴,۲۰۲,۵۳۳	۲۴,۳۶۵,۴۴۸	۲۴,۷۵۸,۷۸۴	سرمایه در گردش
۱.۶۹	۱.۶۹	۱.۷۱	نسبت جاری
۱.۰۱	۱.۰۱	۱.۰۲	نسبت آنی
۵.۷۶	۵.۷۶	۵.۷۴	گردش موجودی
۶۳.۳۵	۶۳.۳۲	۶۳.۵۷	میانگین دوره گردش موجودی‌ها
%۴.۷	%۴.۷	%۴.۸	حاشیه فروش به سود

سود قبل از مالیات / کل دارایی‌ها	٪۱۳.۰	٪۱۲.۸	٪۱۲.۷
سرمایه در گردش / کل دارایی‌ها	٪۲۶.۶	٪۲۶.۲	٪۲۶.۰
فروش خالص / کل دارایی‌ها	۱.۸۸	۱.۸۸	۱.۸۸
فروش خالص / سرمایه در گردش	۷.۰۶	۷.۱۹	۷.۲۳
فروش خالص / هزینه‌های اداری و فروش	۴.۸۸	۴.۸۲	۴.۸۱
<b>تفکیک موجودی‌ها بر اساس نوع موجودی</b>			
مواد خام	۴,۱۸۵,۰۷۵	۴,۱۹۷,۱۵۱	۴,۱۹۰,۰۹۶
کار در جریان ساخت	۵,۷۶۳,۱۰۶	۵,۷۳۲,۳۴۴	۵,۷۴۵,۹۸۶
کالای ساخته شده	۱۱,۸۶۶,۷۹۵	۱۱,۸۱۷,۷۵۶	۱۱,۸۰۵,۶۰۶
جمع	۲۱,۸۱۴,۹۷۶	۲۱,۷۴۷,۲۵۱	۲۱,۷۴۱,۶۸۷

**جداول بهای تمام شده کالای تولید شده و کالای فروش رفته**

**جدول بهای تمام شده کالای تولید شده**

حسابرسی شده دو سال قبل (ریال)	حسابرسی شده سال قبل (ریال)	سال جاری حسابرسی نشده (ریال)	
			هزینه مواد مستقیم
۴,۲۷۴,۴۱۹	۴,۱۹۰,۰۹۶	۴,۱۹۷,۱۵۱	موجودی مواد ابتدای دوره
۷۸,۷۶۰,۷۷۷	۷۸,۷۷۹,۰۴۹	۷۸,۷۲۹,۶۵۹	خرید مواد مستقیم
۸۳,۰۳۵,۱۹۶	۸۲,۹۶۹,۱۴۵	۸۲,۹۲۶,۸۱۰	هزینه مواد مستقیم در دسترس
-۴,۱۹۰,۰۹۶	-۴,۱۹۷,۱۵۱	-۴,۱۸۵,۰۷۵	کسر می‌شود: موجودی مواد انتهای دوره
۷۸,۸۴۵,۱۰۰	۷۸,۷۷۱,۹۹۴	۷۸,۷۴۱,۷۳۶	هزینه مواد مستقیم
۲۲,۴۰۷,۸۳۲	۲۲,۴۶۱,۸۳۱	۲۲,۴۵۸,۲۰۶	هزینه دستمزد مستقیم
۲۴,۰۸۴,۲۷۶	۲۴,۱۱۸,۵۳۶	۲۴,۱۳۶,۹۰۰	هزینه سربار تولید
۱۲۵,۳۳۷,۲۰۸	۱۲۵,۳۵۲,۳۶۱	۱۲۵,۳۳۶,۸۴۱	هزینه تولید تحمیل شده
۵,۷۱۸,۴۶۶	۵,۷۴۵,۹۸۶	۵,۷۳۲,۳۴۴	اضافه می‌شود: کار در جریان ابتدای دوره
۱۳۱,۰۵۵,۶۷۳	۱۳۱,۰۹۸,۳۴۷	۱۳۱,۰۶۹,۱۸۵	مجموع هزینه‌های تولید
-۵,۷۴۵,۹۸۶	-۵,۷۳۲,۳۴۴	-۵,۷۶۳,۱۰۶	کسر می‌شود: کار در جریان پایان دوره
۱۲۵,۳۰۹,۶۸۸	۱۲۵,۳۶۶,۰۰۳	۱۲۵,۳۰۶,۰۷۸	بهای تمام شده کالای تولید شده
<b>جدول بهای تمام شده کالای فروش رفته</b>			
۱۱,۷۵۶,۱۶۸	۱۱,۸۰۵,۶۰۶	۱۱,۸۱۷,۷۵۶	موجودی کالای ساخته شده ابتدای دوره
۱۲۵,۳۰۹,۶۸۸	۱۲۵,۳۶۶,۰۰۳	۱۲۵,۳۰۶,۰۷۸	اضافه می‌شود: بهای تمام شده کالای تولید شده



۱۲۷,۰۶۵,۸۵۵	۱۲۷,۱۷۱,۶۰۸	۱۲۷,۱۲۳,۸۳۴	بهای کالای آماده برای فروش
-۱۱,۸۰۵,۶۰۶	-۱۱,۸۱۷,۷۵۶	-۱۱,۸۶۶,۷۹۵	کسر می‌شود: موجودی کالای ساخته شده انتهای دوره
۱۲۵,۲۶۰,۲۴۹	۱۲۵,۳۵۳,۸۵۲	۱۲۵,۲۵۷,۰۴۰	بهای تمام شده کالای فروش رفته

### بررسی تحلیلی مربوط به پیش پرداخت هزینه‌ها

سال جاری حسابرسی نشده	حسابرسی شده سال قبل	حسابرسی شده دو سال قبل	
(ریال)	(ریال)	(ریال)	
۲,۲۲۶,۹۷۹	۲,۲۲۹,۷۸۳	۲,۲۳۳,۱۶۷	پیش پرداخت هزینه‌ها
%۳.۷۴	%۳.۸۷	%۳.۷۶	درصد دارایی‌های جاری
%۲.۴۰	%۲.۴۷	%۲.۴۰	درصد مجموع دارایی‌ها
<b>تفکیک پیش پرداخت هزینه‌ها</b>			
۱,۰۱۴,۰۱۴	۱,۰۴۰,۵۰۹	۱,۰۱۵,۵۹۱	پیش پرداخت اجاره
۶۳۲,۲۳۶	۶۴۷,۰۸۶	۶۱۷,۶۱۵	پیش پرداخت بیمه
۵۸۰,۷۳۰	۶۱۲,۱۸۷	۵۹۹,۹۶۰	تجهیزات اداری
۲,۲۲۶,۹۷۹	۲,۲۹۹,۷۸۳	۲,۲۳۳,۱۶۷	جمع

### بررسی تحلیلی مربوط به اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات

سال جاری حسابرسی نشده	حسابرسی شده سال قبل	حسابرسی شده دو سال قبل	
(ریال)	(ریال)	(ریال)	
<b>بهای تمام شده اموال و تجهیزات برحسب نوع</b>			
۱,۵۶۲,۱۴۳	۱,۵۶۲,۱۴۳	۱,۵۶۲,۱۴۳	زمین
۱۱,۵۶۹,۶۰۸	۱۱,۵۷۰,۲۷۷	۱۱,۵۹۱,۰۵۰	ساختمان
۱۴,۷۴۸,۰۷۳	۱۴,۵۶۳,۸۴۵	۱۴,۳۳۷,۴۴۴	ماشین‌آلات و تجهیزات
۳,۲۳۵,۰۱۳	۳,۳۸۲,۸۷۷	۳,۴۹۶,۰۷۵	اثاثه و منصوبات
۴۶۱,۱۶۱	۴۵۷,۴۹۴	۴۵۳,۲۰۷	بهبودی اموال استیجاری
۶۷۱,۷۰۲	۶۶۸,۸۳۵	۶۶۶,۴۲۵	تجهیزات تحویلی
۳۲,۲۴۷,۶۹۹	۳۲,۲۰۵,۴۷۱	۳۲,۱۰۶,۲۴۴	جمع

### اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات اضافه شده برحسب نوع

-	-	-	زمین
۴۹۲,۸۷۲	۴۸۶,۵۶۱	۵۰۳,۴۰۴	ساختمان
۱,۰۲۶,۲۲۴	۱,۰۵۷,۵۱۱	۱,۰۱۶,۷۱۲	ماشین‌آلات و تجهیزات
۳۶۷,۰۰۷	۳۷۸,۷۵۱	۳۷۹,۵۸۲	اثاثه و منصوبات

۳۰,۴۸۹	۳۱,۲۶۸	۳۱,۴۶۰	بهسازی اموال استیجاری
۸۷,۶۹۸	۹۰,۹۳۹	۸۷,۹۶۹	تجهیزات تحویلی
۲,۰۱۷,۸۸۵	۲,۰۴۵,۰۲۹	۲,۰۰۵,۵۳۲	جمع

اموال، ماشین آلات و تجهیزات کنار گذاشته شده برحسب نوع

-	-	-	زمین
۴۸۶,۹۳۳	۵۰۷,۳۳۴	۴۹۳,۵۴۱	ساختمان
۸۲۰,۳۴۸	۸۳۱,۱۱۰	۸۴۱,۹۹۷	ماشین آلات و تجهیزات
۴۹۴,۴۳۰	۴۹۱,۹۵۰	۵۱۴,۸۷۱	اثاثه و منصوبات
۲۷,۷۳۰	۲۶,۹۸۰	۲۷,۷۹۴	بهسازی اموال استیجاری
۸۸,۴۲۰	۸۸,۵۲۹	۸۵,۱۰۲	تجهیزات تحویلی
۱,۹۱۷,۸۶۱	۱,۹۴۵,۹۰۳	۱,۹۶۳,۳۰۴	جمع

\*\*\* این شرکت دارای سیاست استفاده از دارایی‌ها فراتر از دوره استهلاك کامل است. دارایی تنها زمانی که هیچ عملکرد و یا ارزش اسقاطی نداشته باشند کنار گذاشته می‌شود.

بررسی تحلیلی مربوط به استهلاك انباشته

حسابرسی شده دو سال قبل (ریال)	حسابرسی شده سال قبل (ریال)	سال جاری حسابرسی نشده (ریال)	
			استهلاك انباشته دارایی‌ها از نظر نوع
-	-	-	زمین
۱,۸۰۷,۰۹۷	۱,۸۷۲,۷۹۰	۱,۹۵۶,۶۹۱	ساختمان
۲,۳۳۰,۷۰۴	۲,۴۵۱,۰۵۱	۲,۵۹۷,۱۱۷	ماشین آلات و تجهیزات
۶۹۷,۴۶۶	۷۱۴,۶۲۶	۷۰۹,۹۲۹	اثاثه و منصوبات
۷۳,۹۶۰	۷۷,۶۲۴	۸۰,۰۹۲	بهسازی اموال استیجاری
۹۷,۵۲۵	۹۳,۷۶۳	۹۱,۲۴۴	تجهیزات تحویلی
۵,۰۰۶,۷۵۳	۵,۲۰۹,۸۵۳	۵,۴۳۵,۰۷۲	جمع
			*** استهلاك به وسیله انواع دارایی
-	-	-	زمین
۵۵۴,۰۶۷	۵۷۳,۰۲۶	۵۷۷,۴۴۳	ساختمان
۹۵۰,۵۲۱	۹۵۱,۴۵۷	۹۸۸,۰۶۲	ماشین آلات و تجهیزات
۴۹۶,۴۰۴	۵۰۹,۱۱۰	۵۱۰,۱۷۴	اثاثه و منصوبات
۳۰,۰۳۶	۳۰,۶۴۴	۳۰,۲۶۱	بهسازی اموال استیجاری
۸۴,۶۱۶	۸۴,۷۶۷	۸۲,۵۸۳	تجهیزات تحویلی

جمع	۲,۱۸۸,۵۲۳	۲,۱۴۹,۰۰۳	۲,۱۱۵,۶۴۵
استهلاک به عنوان درصدی از اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات	%۵.۳۹	%۶.۶۷	%۶.۵۹

\*\*\* محاسبه استهلاک از روش خط مستقیم و بدون ارزش اسقاط می‌باشد.

### بررسی تحلیلی مربوط به دارایی‌های نامشهود

سال جاری حسابرسی نشده (ریال)	حسابرسی شده سال قبل (ریال)	حسابرسی شده دو سال قبل (ریال)	
۱,۱۷۵,۰۴۳	۱,۷۵۲,۵۸۶	۱,۸۸۰,۱۰۴	دارایی‌های نامشهود
%۱.۲۶	%۱.۸۸	%۲.۰۲	دارایی‌های نامشهود به کل دارایی‌ها
<b>تفکیک دارایی‌های نامشهود</b>			
۸۵۹,۹۷۵	۸۵۹,۹۷۵	۸۵۹,۹۷۵	سرقفلی
۷۶۵,۰۹۳	۸۹۲,۶۱۱	۱,۰۲۰,۱۲۸	حق اختراع
۱,۶۲۵,۰۶۹	۱,۷۵۲,۵۸۶	۱,۸۸۰,۱۰۴	جمع
<b>مالکیت‌های نامشهود (کاهش ارزش / بهسازی)</b>			
-	-	-	سرقفلی
-	-	-	حق اختراع
-	-	-	جمع
<b>استهلاک دارایی‌های نامشهود</b>			
۰	-	-	سرقفلی
۱۲۷,۵۱۸	۱۲۷,۵۱۸	۱۲۷,۵۱۸	حق اختراع
۱۲۷,۵۱۸	۱۲۷,۵۱۸	۱۲۷,۵۱۸	جمع

### بررسی تحلیلی مربوط به سایر دارایی‌های غیر جاری

سال جاری حسابرسی نشده (ریال)	حسابرسی شده سال قبل (ریال)	حسابرسی شده دو سال قبل (ریال)	
۴,۹۵۵,۹۲۸	۴,۹۲۶,۲۶۷	۴,۸۴۳,۰۵۶	سایر دارایی‌های غیر جاری
%۵.۳۳	%۵.۲۹	%۵.۲۰	سایر دارایی‌های غیر جاری به کل دارایی‌ها
<b>تفکیک سایر دارایی‌های غیر جاری</b>			
۱,۳۷۰,۲۴۶	۱,۳۴۴,۲۷۹	۱,۳۲۳,۵۲۱	سپرده برای موسسات رفاهی
۲,۵۱۷,۳۳۷	۲,۵۵۶,۷۰۰	۲,۴۷۲,۴۴۸	اسناد دریافتی
۱,۰۶۸,۳۴۴	۱,۰۲۵,۲۸۸	۱,۰۴۷,۰۸۷	سایر دارایی‌های غیر جاری
۴,۹۵۵,۹۲۸	۴,۹۲۶,۲۶۷	۴,۸۴۳,۰۵۶	جمع

**بررسی تحلیلی مربوط به خرید، پرداختنی‌ها و مالیات**

سال جاری حسابرسی نشده (ریال)	حسابرسی شده سال قبل (ریال)	حسابرسی شده دو سال قبل (ریال)	
			<b>خرید کالا:</b>
۷۸,۷۲۹,۶۵۹	۷۸,۷۲۹,۰۴۹	۷۸,۷۶۰,۷۷۷	خرید مواد اولیه
			<b>خرید برای ماه قبل و پس از پایان دوره</b>
۹,۵۶۰,۰۰۵	۹,۵۹۳,۲۱۶	۹,۵۹۹,۴۰۶	خرید برای اسفند ۱۳۰ X
۷,۱۰۱,۲۳۴	۷,۰۸۳,۷۲۵	۷,۰۲۹,۰۷۵	خرید برای فروردین ۱۳۰ X +
۹۴۴,۷۵۶	۹۴۵,۳۴۹	۹۴۵,۱۲۹	<b>برگشت از خرید و تخفیفات</b>
%۱.۲۰	%۱.۲۰	%۱.۲۰	به عنوان درصدی از خرید
۱۴,۰۹۷,۶۱۸	۱۴,۰۱۸,۹۰۱	۱۴,۰۳۸,۴۰۶	حساب‌های پرداختنی
%۸.۰۷	%۸.۰۰	%۸.۰۲	به عنوان درصدی از فروش خالص

**مانده حساب‌های پرداختنی برای ماه قبل و بعد پایان دوره**

۱۴,۰۹۷,۶۱۸	۱۴,۰۱۸,۹۰۱	۱۴,۰۳۸,۴۰۶	حساب‌های پرداختنی برای پایان اسفند ۱۳۰ X
۱۴,۰۱۰,۸۵۴	۱۴,۰۷۷,۰۲۵	۱۴,۰۳۳,۰۹۱	حساب‌های پرداختنی برای پایان فروردین ۱۳۰ X +
۷۸۸,۴۷۴	۸۱۷,۶۴۷	۸۰۰,۲۶۰	بدهی مالیاتی
%۲۱.۹۵	%۲۲.۴۴	%۲۱.۹۹	درصد از هزینه‌های مالیاتی

**بررسی تحلیلی مربوط به سایر بدهی‌های جاری**

سال جاری حسابرسی نشده (ریال)	حسابرسی شده سال قبل (ریال)	حسابرسی شده دو سال قبل (ریال)	
۸,۱۴۷,۱۴۶	۸,۳۴۹,۷۹۰	۸,۳۱۴,۰۰۹	سایر بدهی‌های جاری
%۲۳.۴۰	%۲۳.۷۷	%۲۳.۶۷	درصد بدهی‌های جاری
%۸.۷۶	%۸.۹۶	%۸.۹۳	مجموع بدهی‌ها به حقوق صاحبان سهام
			<b>تفکیک سایر بدهی‌های جاری - براساس نوع</b>
۲,۱۲۸,۰۳۵	۲,۳۵۸,۸۹۶	۲,۴۱۷,۹۶۸	مزایای تحقق یافته کارمندان
۲,۲۶۷,۶۸۶	۲,۲۶۲,۹۱۵	۲,۱۸۱,۹۶۴	ضمانت تحقق یافته محصولات
۲,۸۴۲,۲۰۵	۲,۸۲۸,۲۸۱	۲,۸۲۰,۶۹۶	ذخایر و کمک هزینه‌ها
۹۰۹,۲۲۰	۸۹۹,۶۹۸	۸۹۳,۳۸۱	سایر بدهی‌های جاری
۴,۹۵۵,۹۲۸	۸,۳۴۹,۷۹۰	۸,۳۱۴,۰۰۹	جمع سایر بدهی‌های جاری

## بررسی تحلیلی مربوط به بدهی‌ها

سال جاری حسابرسی نشده (ریال)	حسابرسی شده سال قبل (ریال)	حسابرسی شده دو سال قبل (ریال)	
۱۱,۶۰۹,۰۱۲	۱۱,۵۴۵,۳۵۴	۱۱,۵۰۳,۴۸۹	بدهی بلندمدت
%۲۷.۵	%۲۷.۵	%۲۷.۴	بدهی بلندمدت به حقوق صاحبان سهام
%۱۲.۵	%۱۲.۴	%۱۲.۳	بدهی بلندمدت به مجموع دارایی‌ها
۹۵۳,۰۷۱	۹۷۶,۴۴۳	۹۵۲,۳۶۷	هزینه بهره
%۶.۵	%۶.۶	%۶.۵	هزینه بهره به کل بدهی
۸,۶۹۹,۱۷۲	۸,۷۸۸,۷۲۴	۸,۷۵۱,۰۹۸	اسناد پرداختی کوتاه‌مدت
<b>تفکیک بدهی‌های بلندمدت</b>			
۴,۹۳۳,۰۳۷	۴,۸۴۵,۳۷۱	۴,۹۰۳,۵۱۴	رهن پرداختی
۲,۶۷۸,۸۵۸	۲,۷۱۵,۷۶۱	۲,۶۵۷,۵۰۸	موافقتنامه اعتبارگردان
۳,۱۵۴,۴۱۷	۳,۲۱۸,۹۹۱	۳,۱۶۷,۱۰۹	اسناد پرداختی میان‌مدت
۳,۹۲۳,۹۹۲	۳,۹۲۳,۱۷۸	۳,۹۹۲,۷۶۴	اسناد پرداختی بلندمدت بانک‌ها
۱۴,۶۹۰,۳۰۳	۱۴,۷۰۲,۳۰۱	۱۴,۷۲۰,۸۹۶	مجموع بدهی‌ها
-۳,۰۸۱,۲۹۱	-۳,۱۵۶,۹۴۷	-۳,۲۱۷,۴۰۶	کسر می‌شود: حصة جاری بدهی‌های بلندمدت
۱۱,۶۰۹,۰۱۲	۱۱,۵۴۵,۳۵۴	۱۱,۵۰۳,۴۸۹	مجموع بدهی‌های بلندمدت

## بررسی تحلیلی مربوط به سایر بدهی‌های غیر جاری

سال جاری حسابرسی نشده (ریال)	حسابرسی شده سال قبل (ریال)	حسابرسی شده دو سال قبل (ریال)	
۴,۲۸۱,۲۲۸	۴,۴۸۵,۹۸۰	۴,۵۳۰,۴۳۸	سایر بدهی‌های غیر جاری
%۴.۶۱	%۴.۸۱	%۴.۸۶	جمع بدهی‌ها به حقوق صاحبان سهام
<b>تفکیک سایر بدهی‌های غیر جاری - بر اساس نوع</b>			
۱,۰۰۲,۹۰۱	۱,۲۳۱,۷۴۴	۱,۲۲۷,۱۸۸	مزایای تحقق یافته کارمندان
۱,۹۲۵,۹۳۶	۱,۹۱۳,۱۰۳	۱,۹۵۲,۴۹۰	ضمانت تحقق یافته محصولات
۱,۳۵۲,۳۹۳	۱,۳۴۱,۱۳۳	۱,۳۵۰,۷۶۱	سایر بدهی‌های غیر جاری
۴,۲۸۱,۲۲۸	۴,۴۸۵,۹۸۰	۴,۵۳۰,۴۳۸	جمع سایر بدهی‌های غیر جاری

بررسی تحلیلی مربوط به سود انباشته

حسابرسی شده دو سال قبل (ریال)	حسابرسی شده سال قبل (ریال)	سال جاری حسابرسی نشده (ریال)	
			سهام عادی
۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	سهام در دست سهامداران
۰.۰۱	۰.۰۱	۰.۰۱	ارزش اسمی هر سهم
۰.۴۹	۰.۴۹	۰.۴۹	صرف سهام (هر سهم)
۰.۵۰	۰.۵۰	۰.۵۰	قیمت عرضه اولیه سهام
۴۰.۶۵	۴۱.۱۵	۴۱.۰۱	قیمت جاری هر سهم
۱۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰	سهام عادی
۴,۸۵۰,۰۰۰	۴,۸۵۰,۰۰۰	۴,۸۵۰,۰۰۰	صرف سهام
۴,۹۵۰,۰۰۰	۴,۹۵۰,۰۰۰	۴,۹۵۰,۰۰۰	جمع سهام عادی
۰.۸۱	۰.۸۲	۰.۸۲	سود تقسیمی هر سهم
%۲.۰۰	%۲.۰۰	%۲.۰۰	سود تقسیمی هر سهم به عنوان درصدی از قیمت سهم
۰.۸۲	۰.۸۲	۰.۸۵	سود هر سهم
۴۰۶,۵۰۸,۵۰۲	۴۱۱,۴۶۵,۳۲۰	۴۱۰,۰۶۹,۸۷۷	ارزش بازار کل سرمایه شرکت
			صورت سود انباشته
حسابرسی	حسابرسی	سال جاری	
دو سال گذشته	سال گذشته	حسابرسی نشده	
۳۶,۹۵۱,۷۳۶	۳۷,۰۴۱,۳۵۶	۳۷,۰۵۸,۵۸۴	سود انباشته ابتدای دوره
۸,۲۱۹,۷۹۰	۸,۲۴۶,۵۳۵	۸,۴۵۴,۹۸۱	سود خالص
۴۵,۱۷۱,۵۲۶	۴۵,۲۸۷,۸۹۱	۴۵,۵۱۳,۵۶۵	جمع سود انباشته
-۸,۱۳۰,۱۷۰	-۸,۲۲۹,۳۰۶	-۸,۲۰۱,۳۹۸	کسر می شود سود سهام پرداختی
۳۷,۰۴۱,۳۵۶	۳۷,۰۵۸,۵۸۴	۳۷,۳۱۲,۱۶۸	سود انباشته انتهای دوره

## بررسی تحلیلی مربوط به فروش‌ها

سال جاری حسابرسی نشده	حسابرسی شده سال قبل	حسابرسی شده دو سال قبل	
(ریال)	(ریال)	(ریال)	
<b>فروش محصولات</b>			
محصول الف	۹۱,۱۴۰,۸۳۱	۹۲,۰۶۱,۴۴۶	۹۱,۹۶۹,۴۷۶
محصول ب	۳۴,۸۲۳,۳۹۴	۳۴,۴۷۵,۱۶۰	۳۴,۸۲۳,۳۹۴
محصول ج	۵۲,۳۳۲,۶۷۷	۵۲,۳۰۶,۵۲۴	۵۱,۷۸۸,۶۳۷
جمع:	۱۷۸,۲۹۶,۹۰۲	۱۷۸,۸۴۳,۱۲۹	۱۷۸,۵۸۱,۵۰۸
<b>ترکیب فروش‌ها:</b>			
محصول الف	%۵۱.۱	%۵۱.۵	%۵۱.۵
محصول ب	%۱۹.۵	%۱۹.۳	%۱۹.۵
محصول ج	%۲۹.۴	%۲۹.۲	%۲۹.۰
<b>حاشیه ناخالص توسط محصولات:</b>			
محصول الف	%۲۲.۴	%۲۵.۱	%۲۵.۱
محصول ب	%۴۲.۴	%۴۱.۸	%۴۲.۴
محصول ج	%۳۰.۶	%۳۰.۵	%۲۹.۹
حاشیه ناخالص (میانگین وزنی)	%۲۹.۷	%۲۹.۹	%۲۹.۹
<b>فروش برای ماه قبل و پس از پایان دوره:</b>			
اسفند ۱۳۰	۱۴,۸۵۲,۳۴۶	۱۴,۹۴۵,۲۰۶	۱۴,۸۴۴,۱۰۱
فروردین ۱۳۰	۱۴,۸۷۱,۷۳۷	۱۴,۸۹۱,۶۹۸	۱۴,۸۹۱,۱۲۲
برگشت از فروش و تخفیفات	۳,۵۹۶,۸۶۰	۳,۶۳۳,۸۰۳	۳,۵۲۳,۸۹۵
به عنوان درصدی از فروش خالص	%۲۰.۶	%۲۰.۷	%۲۰.۱
اسفند ۱۳۰	۳۰۵,۷۹۲	۳۰۹,۷۹۲	۲۹۸,۸۱۰
فروردین ۱۳۰	۳۰۶,۱۹۱	۳۰۶,۱۹۱	۲۹۹,۷۵۷

## بررسی تحلیلی مربوط به هزینه‌های فروش

سال جاری حسابرسی نشده	حسابرسی شده سال قبل		حسابرسی شده دو سال قبل		
مقدار (ریال)	% فروش خالص	مقدار (ریال)	% فروش خالص	مقدار (ریال)	% فروش خالص
<b>هزینه‌های فروش:</b>					
هزینه ضمانت نامه	%۱.۶	۲,۷۱۷,۶۷۵	%۱.۵	۲,۷۱۴,۶۳۵	%۱.۵
هزینه مطالبات غیر قابل وصول	%۰.۵	۸۱۷,۲۳۵	%۰.۵	۸۳۹,۱۲۶	%۰.۵
تبلیغات	%۱.۲	۲,۰۲۲,۳۸۳	%۱.۲	۲,۰۸۵,۵۴۴	%۱.۲

حقوق و مزایای فروش	۶,۴۲۸,۱۳۶	٪۳.۷	۶,۶۶۷,۸۹۵	٪۳.۸	۶,۶۶۱,۱۱۷	٪۳.۸
کمسیون فروش	۵,۷۳۶,۰۵۷	٪۳.۳	۵,۷۹۹,۷۳۷	٪۳.۳	۵,۷۸۷,۰۹۰	٪۳.۳
جمع هزینه‌های فروش	۱۷,۷۲۱,۴۸۶	٪۱۰.۱	۱۸,۰۶۴,۶۸۶	٪۱۰.۳	۱۸,۰۸۷,۵۱۳	٪۱۰.۳
جمع هزینه‌های اداری و فروش	۳۵,۸۳۳,۱۶۹	٪۲۰.۵	۳۶,۳۷۹,۱۱۲	٪۲۰.۸	۳۶,۳۵۷,۱۵۲	٪۲۰.۸

### بررسی تحلیلی مربوط به هزینه‌های اداری

سال جاری حسابرسی نشده	حسابرسی شده سال قبل		حسابرسی شده دو سال قبل	
	مقدار (ریال)	٪ فروش خالص	مقدار (ریال)	٪ فروش خالص
<b>مزینه‌های عمومی و اداری:</b>				
چاره	۴,۹۹۹,۴۶۵	٪۲.۹	۴,۹۵۶,۲۳۳	٪۲.۸
ستهلاک دارایی‌های ثابت	۸۱۰,۲۹۸	٪۰.۲	۸۰۶,۴۲۲	٪۰.۵
ستهلاک دارایی‌های نامشهود	۱۲۷,۵۱۸	٪۰.۳	۱۲۷,۵۱۸	٪۰.۱
ملفن	۲۳۸,۵۹۸	٪۰.۱	۲۳۷,۳۰۸	٪۰.۱
عمیر و نگهداری	۳۳۵,۴۰۴	٪۰.۲	۳۳۸,۹۴۳	٪۰.۲
گاز و نفت	۶۰,۲۸۱	٪۰.۰	۶۰,۴۷۰	٪۰.۰
خدمات رفاهی	۴۵۴,۶۰۳	٪۰.۳	۴۶۴,۰۹۲	٪۰.۳
مزینه ملزومات	۲۲۳,۹۵۶	٪۰.۱	۲۲۵,۰۷۴	٪۰.۱
بیمه	۱,۰۴۰,۲۲۹	٪۰.۶	۱,۰۲۶,۱۳۵	٪۰.۶
حقوق و مزایای اداری	۸,۲۷۰,۶۱۱	٪۴.۷	۸,۵۱۰,۶۶۱	٪۴.۹
سایر هزینه‌های عملیاتی	۱,۵۵۰,۷۲۰	٪۰.۹	۱,۵۶۱,۵۸۱	٪۰.۹
جمع هزینه‌های اداری	۱۸,۱۱۱,۶۸۲	٪۱۰.۴	۱۸,۳۱۴,۴۲۶	٪۱۰.۵
جمع هزینه‌های اداری و فروش	۳۵,۸۳۳,۱۶۹	٪۲۰.۵	۳۶,۳۷۹,۱۱۲	٪۲۰.۸

### فهرست منابع

ایمانی برندقی، محمد، کاظمی علوم، مهدی؛ عبدی، مصطفی. (۱۳۹۷)، بررسی تاثیر تنوع جنسیتی در هیئت مدیره بر احتمال وجود ضعف در کنترل‌های داخلی، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، دوره سه، شماره ۵، صص ۲۶۳-۲۸۵.

خراشادی، محمد؛ مرادی، محمدعلی؛ پایان، علی. (۱۳۹۸)، اثربخشی کمیته حسابرسی و ضعف در کنترل‌های داخلی: آیا جنسیت اعضای کمیته حسابرسی اهمیت دارد؟، دانش حسابرسی، دوره بیست، شماره ۷۹، صص ۲۱۹-۲۴۰.

رحیمیان، نظام الدین. (۱۳۸۷)، کاربرد روش‌های تحلیلی در حسابرسی صورت‌های مالی، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره پانزده، شماره ۵۳، صص ۵۳-۶۶.

شهرابی، شاهرخ. (۱۳۹۳)، تاثیر عامل جنسیت بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسان داخلی، فصلنامه حسابرسی: نظریه و عمل، شماره ۲، صص ۱۱۷ - ۱۳۲.



صالحی حیدر آبادی، مجتبی؛ پوراسماعیلی، اصغر؛ عندلیب کورایم، مرتضی. (۱۳۸۹)، بررسی ارتباط حساسیت بین فردی، گرایش نقش جنسی با توانایی حل مسئله در دانشجویان دانشگاه محقق اردبیلی، ارایه شده در اولین همایش کشوری دانشجویی عوامل اجتماعی مؤثر بر سلامت.

علوی طبری، سید حسین؛ مجتهد زاده، ویدا؛ بختیاری، نغمه. (۱۳۹۱)، تأثیر جنسیت حسابرس بر کیفیت حسابرسی مستقل، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره چهارم، شماره ۱۳، صص ۲۱-۴۳.

فرج زاده دهکردی، حسن. (۱۳۹۸)، رابطه ویژگی‌های شخصیتی و جنسیت با قضاوت اخلاقی حسابداران: شواهدی مبتنی بر رشته تحصیلی، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، دوره چهارم، شماره ۷، صص ۱۸۱-۲۰۸.

قاسمی نژاد، احسان؛ بنی مهد، بهمن؛ بشکوه، مهدی. (۱۳۹۹)، تأثیر جنسیت، تحصیلات و ذهنیت توطئه بر تردید حرفه‌ای حسابرس: آزمونی از نظریه نگرش. دانش حسابرسی. دوره بیست، شماره ۷۸، ۲۶۱-۲۸۱.

نوبخت، ارمین؛ کردستانی، غلامرضا؛ حقیقت، حمید؛ دریائی، عباسعلی. (۱۴۰۰)، تأثیر انحراف توجه حسابرسان و ارزش‌های شخصی بر کشف مدیریت سود، پژوهش‌های حسابداری مالی ۱۳، دوره سیزده، شماره ۱، صص ۲۵-۴۴.

Abad, D., M. E. Lucas-PérezMinguez, A, Vera, and J.Yagüe, 2017. Does gender diversity on corporate boards reduce information asymmetry in equity markets?. *BRQ Business Research Quarterly*, 20(3): 192-205.

Amerongen, Niels van Nieuw, 2007, The use of Business Risk Audit Risk Perspectives by Non big4 Audit Firms, Presented at the 6th EARNet Symposium Hosted by Norwegian School of Economics (NHH): 16-17.

Batal. T. H., P, chand and M, lu. (2021). Influence of auditor's gender, experience, rule observance attitudes and critical thinking disposition on materiality judgements. *International journal of auditing*. volume 25, hssue1: 188- 205

Bierstaker, J. L. and S, Wright, 2001, A Research Note Concerning Practical Problem-Solving Ability as a Predictor of Performance in Auditing Tasks, *Behavioral Research in Accounting*, 13 : 49-62

Bowlin, K. O., J.L, Hobson, and M.D, Piercey, 2014. The effects of auditor rotation, professional skepticism, and interactions with managers on audit quality. Working paper, University of Mississippi, University of

- Illinois at Urbana-Champaign, and University of Massachusetts Amherst.
- Early, C.E., 2002, The Differential Use of Information by Experienced & Novice Auditors in the Performance of I11-Structured Audit Tasks, *Contemporary Accounting Research* ,19(4),PP. 595-614
- Hao, J., V. Pham, and M. Guo, 2021. The Gender Effects of Audit Partners on Audit Outcomes: Evidence of Rule 3211 Adoption. *Journal of Bussiness Ethics*: 30-1.
- Hardies, K. and D. Breesch, and J. Branson, 2009, Are Female Auditors still women: Analyzing the gender differences affecting audit quality, Presented at the Mid-Atlantic region meeting of the American Accounting Association , Long Branch, NJ .
- Jamal, K., P.E. Johnson, and R.G. Berryman, 1995. Detecting framingeffects in financial statements. *Contemporary Accounting Research*, 12 (1): 85–105
- Josep Garcia,B., M.Josep Argilés and R. Bosch Diego . 2019. Is there a gender effect on the quality of audit services? *Journal of Business Research*. volume98: 238-249
- Knechel, R.W., 2000, Behavioral Research in Auditing & Its Impact on Audit Education, *Issues in Accounting Education*, 15(4): 695-712.
- Kuhn, G., B.W. Tatler , J.M.Findlay and G.G. Cole, 2008. Misdirection in magic: Implications for the relationship between eye gaze and attention. *Visual Cognition*, 16 (2–3): 391–405 .
- Madan, C. R., and M.K. Spetch, 2012. Is the enhancement on memory due to reward driven by value or salience? *Acta Psychologica*, 139 (2): 343–349
- Luippold, B. L., Kida, T., M.D. Piercey and J.F. Smith, 2015. Managing Audits to Manage Earnings: The Impact of Diversions on an Auditor’s Detection of Earnings Management. *Accounting, Organizations and Society*, 41: 39-54.
- Messier, W. F., C.A. Simon. And J.L. Smith,2013. Two decades of behavioral research on analytical procedures: What have we learned? *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32 (1): 139–181.
- Moreno, K. K.,S. Bhattacharjee and D.M. Brandon, 2007.The effectiveness of alternative training techniques on analytical procedures performance. *Contemporary Accounting Research*, 24 (3): 983–1014
- Moore, D.A.,P.E.Tetlock, L.Tanlu and M.H. Bazerman , 2006, Conflicts of Interest & the Case of Auditor Independence: Moral Seduction & Strategic Issue Cycling, *Academy of Management Review*, 31(1): 10-29.
- Niskanen, M., J. Niskanenand, J. Karjalainen and J. Karjalainen, 201\), Auditor Gender & Corporate Earning Management Behaviourin

- Private Finnish Firms, Presented at the 33rd Annual Congress of the European Accounting Association, May 19-21, Istanbul.
- O'Donnell, E., and E.N. Johnson, 2001, The Effects of Auditor Processing Efficiency, *International Journal of Auditing*, 5(2): 91-105.
- Sagarin, B. J., M.A. Britt, J.D. Heider, S.E. Wood, and J.E. Lynch, 2003. Bartering our attention: The distraction and persuasion effects of online advertisements. *Cognitive Technology*, 8: 4-17
- Reskin, B.F and D, Bielby, 2005. A sociological perspective on gender and career outcomes. *Journal of Economic Perspectives* 19 (1): 71-86.
- Smith, S. D., W.B. Tayler, and D.F. Prawitt, 2011. The effect of information pursuit on judgments and confidence of auditors. Working paper, Brigham Young University.
- Tan, H.T., and A. Kao, 1999, Accountability Effects on Auditor's Performance : The Influence of Knowledge, Problem-Solving Ability, & Task Complexity, *Journal of Accounting Research*, 37(1): 209-223.