

Research Article

The Interactive Role of an Auditor's Expertise in the Relationship between Abnormal Transactions with Biased People and Financial Statement Fraud: Testing Agency Theory¹

Amirali Bondorian¹, Saeid Emami Dehcheshmeh², Khatereh Kargarpor³

¹M.A., Senior Tax Auditor, Large Taxpayers in Khuzestan Administration, Ahvaz, Iran (**Corresponding author**). bandari_amirali@yahoo.com

²Ph.D., Accounting and Senior Tax Auditor, Alborz Tax Administration, Karaj, Iran.
Saeed.4690.se@gmail.com

³Ph.D., Department of Accounting, Faculty of Management, Abadan Branch, Islamic Azad University, Abadan, Iran. khkargarpor@iauabadan.ac.ir

Abstract

Purpose: The objective of the present study is to review the interactive role of an auditor's expertise in the relationship between abnormal transactions with biased people and financial statement fraud with an emphasis on testing the agency theory in Tehran Stock Exchange.

Methods: With respect to the type of data in this research, logistic regression has been used. The statistical sample consisted of 118 corporations from 2014 to 2021, which were chosen by systematic removal.

Results: The results showed that segments of abnormal transactions with biased people increase financial statement fraud. Moreover, an auditor's expertise moderates the intensity of positive relationships between abnormal transactions with biased people and financial statement fraud.

Conclusions: With regard to the agency theory, the motivation behind abnormal transactions with biased people is that they want to seize the corporation's capital and that the managers distort financial statements in order to conceal the truth. Furthermore, since the specialist auditors monitor a great portion of the industrial corporations, they are of an expertise and experience above other accountants; therefore, they are more capable to detect financial statement deviation and fraud in terms of abnormal transactions with biased people.

Keywords: Auditor, Financial Statement Fraud, Testing Agency Theory, Abnormal Transaction, Accounting, Tehran Stock Exchange.

<http://sebar.journal.qom-iau.ac.ir/>

1. **Received:** 2022/04/29 ; **Revised:** 2022/06/08 ; **Accepted:** 2022/07/21 ; **Published online:** 2022/09/27

© the authors

Publisher: Qom Islamic Azad University



نقش تعاملی تخصص حسابرس بر رابطه بین معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته و گزارشگری مالی متقلبانه: آزمون تئوری نمایندگی^۱

امیرعلی بندریان^۱، سعید امامی ده‌چشمه^۲، خاطره کارگرپور^۳

^۱ کارشناسی ارشد، حسابرس ارشد مالیاتی، مودیان بزرگ مالیاتی استان خوزستان، اهواز، ایران (نویسنده مسئول). bandari_amirali@yahoo.com

^۲ دکتری حسابداری، حسابرس ارشد مالیاتی، مودیان بزرگ مالیاتی استان البرز، کرج، ایران. Saeed.4690.se@gmail.com

^۳ استادیار، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، واحد آبادان، دانشگاه آزاد اسلامی، آبادان، ایران. khkargarpour@iaubadan.ac.ir

چکیده

هدف: هدف پژوهش حاضر بررسی نقش تعاملی تخصص حسابرس بر رابطه بین معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته و گزارشگری مالی متقلبانه با تاکید بر آزمون تئوری نمایندگی در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد.

روش: در این پژوهش با توجه به نوع داده‌ها، از روش رگرسیون لاجیت استفاده شده است. نمونه آماری پژوهش شامل ۱۱۸ شرکت طی بازه زمانی ۱۳۹۳ تا ۱۴۰۰ بوده که با استفاده از روش حذف سیستماتیک انتخاب شدند.

یافته‌ها: نتایج نشان داد اجزای معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته، باعث افزایش گزارشگری مالی متقلبانه می‌شود. همچنین تخصص حسابرس، شدت رابطه مثبت بین معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته و گزارشگری مالی متقلبانه را کاهش داده و تعدیل می‌نماید.

نتیجه‌گیری: با توجه به تئوری نمایندگی، انگیزه معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته این است که دارایی‌های شرکت را به نفع اشخاص وابسته از تملک شرکت خارج و مدیران نیز برای سرپوش گذاشتن بر آن، به تحریف صورت‌های مالی اقدام کنند که منجر به گزارشگری مالی متقلبانه می‌شود. همچنین حسابرسان متخصص به این دلیل که سهم بالایی از شرکت‌های یک صنعت را رسیدگی می‌کنند، دارای تخصص و تجربه‌ای هستند که سایر حسابرسان، آن تخصص و تجربه را ندارند؛ بنابراین، توانایی آن‌ها برای کشف تحریف‌ها و گزارشگری مالی متقلبانه در خصوص معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته بیشتر است.

کلیدواژه‌ها: تخصص حسابرس، معاملات غیرعادی، گزارشگری مالی متقلبانه، آزمون تئوری نمایندگی.

۱. مقدمه

بر اساس استاندارد حسابداری شماره ۱۲ ایران، معامله با اشخاص وابسته به معنای انتقال منابع، خدمات یا تعهدهای بین اشخاص وابسته، صرف نظر از مطالبه یا عدم مطالبه بهای آن تعریف شده است. رابطه با شخص وابسته؛ می تواند بر وضعیت مالی، عملکرد مالی، انعطاف پذیری مالی واحد تجاری و گزارشگری آن تأثیر داشته باشد (حیدری، ۱۴۰۱). اشخاص وابسته ممکن است معاملاتی انجام دهند که اشخاص غیر وابسته انجام نمی دهند. همچنین مبالغ معاملات بین اشخاص وابسته ممکن است با مبالغ مشابه بین اشخاص غیر وابسته، یکسان نباشد (حاجیها و آزادزاده، ۱۳۹۷). موضوع مهم این است که منافع سهامداران اقلیت در مقایسه با منافع مدیران یا سهامداران کنترل کننده (عمده)، در اولویت پایین تری قرار می گیرد. لذا این سهامداران از طریق معاملات با اشخاص وابسته، با انحراف دارایی ها و انتقال قیمت، به منافع شخصی خود می رسند و ممکن است صورت های مالی را به صورت متقلبانانه تحریف نمایند (کیانی، ۱۴۰۰). از طرفی، یکی از عواملی که می تواند منجر به کاهش مشکل نمایندگی و همسو نمودن منافع مدیران با منافع سهامداران و کاهش گزارشگری مالی متقلبانانه شود، وجود حسابرسی با کیفیت به ویژه حسابرسان متخصص در صنعت است (مهربان پور و بنافی، ۱۳۹۸). حسابرسان متخصص در صنعت، دارای دانش و تجربه بیشتری نسبت به حسابرسان غیر متخصص هستند. از دیدگاه تجربی، حسابرسان متخصص در صنعت به منظور حفظ اعتبار حرفه، حفظ شهرت حرفه ای خود و اجتناب از دعاوی قضایی، نقش محدود کننده ای در فرصت طلبی مدیران از معاملات با اشخاص وابسته دارند (سینگ و همکاران، ۲۰۲۲). انتظار می رود افزایش تخصص حسابرس در صنعت به عنوان یکی از مکانیزم های بیرونی حاکمیت شرکتی، منجر به بهبود کیفیت گزارشگری مالی، کاهش معاملات غیر عادی با اشخاص وابسته (با توجه به کشف احتمالی آن ها توسط حسابرسان) و کاهش گزارشگری مالی متقلبانانه و تحریف صورت های مالی گردد.

پژوهش حاضر از چند جهت دارای اهمیت است. نخست اینکه به گونه ای تجربی به سرمایه گذاران، تحلیلگران مالی، قانون گذاران بازار سرمایه و استفاده کنندگان اطلاعات حسابداری نشان می دهد که تا چه اندازه اجزای غیر عادی معاملات با اشخاص وابسته می تواند بر گزارشگری مالی متقلبانانه تأثیرگذار باشد. دوم، نقش تخصص حسابرسان بر گزارشگری مالی متقلبانانه، جلب اعتماد سرمایه گذاران و رونق بازار سرمایه مشخص نیست که در این پژوهش، این شکاف پژوهشی پر

می‌شود. علاوه بر این، وجود گزارشگری مالی متقلبانه نیز از جمله مواردی است که نحوه افشای اطلاعات به‌عنوان منبع مهم تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی را با مشکل مواجه می‌کند و لذا با توجه به عدم وجود پژوهش کافی در این زمینه، این پژوهش به بررسی تأثیر معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته (فرصت طلبانه) بر گزارشگری مالی متقلبانه با تأکید بر نقش تخصص حسابرس در بورس اوراق بهادار تهران می‌پردازد که نتایج آن در قالب تئوری‌های نمایندگی و بازار کارا، قابل تفسیر هستند. انتظار می‌رود که نتایج این پژوهش بتواند دستاورد و ارزش افزوده علمی به شرح زیر داشته باشد:

اول اینکه نتایج این پژوهش می‌تواند موجب بسط مبانی نظری متون مرتبط با گزارشگری مالی متقلبانه گردد. دوم، شواهد پژوهش نشان خواهد داد که آیا معاملات با اشخاص وابسته، به صورت کارا انجام می‌شوند یا فرصت طلبانه و میزان تأثیر فرصت طلبانه این‌گونه معاملات بر گزارشگری مالی متقلبانه چگونه بوده و این معاملات در بازار سرمایه ایران در راستای کدام تئوری (نمایندگی یا کارا) صورت می‌گیرد؟ علاوه بر این، نقش تخصص حسابرس بر رابطه بین معاملات با اشخاص وابسته و گزارشگری مالی متقلبانه چگونه می‌باشد؟ از این رو، بررسی این ارتباط می‌تواند اطلاعات سودمندی را در اختیار سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان، تحلیل‌گران مالی و سایر استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری قرار دهد و موجب غنای پژوهش‌های حسابداری شود. سوم اینکه نتایج این پژوهش می‌تواند ایده‌های جدیدی برای انجام پژوهش در زمینه تئوری‌های مالی و استانداردهای حسابداری در خصوص عوامل مؤثر بر گزارشگری مالی متقلبانه، پیشنهاد نماید.

۲. مبانی نظری پژوهش

تقلب در گزارشگری و حسابداری مالی، در سال‌های اخیر رشد قابل توجهی داشته است. با بروز بحران مالی در شرکت‌هایی همچون انرون^۱، گلوبال کراسینگ^۲ و ورلدمکام^۳، مسئله تقلب در گزارشگری مالی وارد عرصه سیاست نیز شده است. امروزه مجامع قانون‌گذار و حرفه حسابداری و مدیریت به علل ایجاد تقلب و راه‌های موجود، به‌منظور جلوگیری از وقوع رفتار متقلبانه در گزارشگری مالی توجه خاصی کرده‌اند (مائو و همکاران^۴، ۲۰۲۲). تحریف صورت‌های مالی، شامل دستکاری

1. Enron
2. Global Crossing
3. WorldCom
4. Mao

عناصر تشکیل دهنده آن‌ها از طریق ارائه بیش از واقع دارایی، فروش و سود یا ارائه کمتر از واقع بدهی، هزینه و زیان است (سوریانی و همکاران^۱، ۲۰۱۹). در مواقعی که صورت‌های مالی حاوی تحریفی بااهمیت باشند به گونه‌ای که عناصر تشکیل دهنده آن صورت مالی بیانگر واقعیت نباشد، گفته می‌شود که تقلب صورت گرفته است (مندونکا و همکاران^۲، ۲۰۲۱). الیوت و ویلینگهام^۳ (۱۹۸۰) بیان می‌کنند که تقلب، همان دستکاری هوشیارانه صورت‌های مالی توسط مدیریت است که باعث گمراهی سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان می‌شود (فروغی و همکاران، ۱۴۰۰). فدراسیون بین‌المللی حسابداران^۴ (۱۹۸۲) در بیانیه شماره ۱۱ خود، تقلب و اشتباه را از هم جدا دانسته و عنوان می‌کند که تنها ویژگی متمایزکننده تقلب از اشتباه، قصد و نیت می‌باشد و اینکه اشتباهات، ناشی از اعمال غیرعمدی (سهوی) است. انجمن حسابداران رسمی آمریکا^۵ نیز در بیانیه شماره ۸۲ خود، تقلب را ناشی از عمد معرفی می‌نماید. طبق بند ۴ استاندارد حسابرسی شماره ۴۵۰ ایران، اشتباه عبارت است از هرگونه تحریف سهوی در صورت‌های مالی (شامل حذف یک مبلغ یا یک مورد افشاء) و تقلب عبارت است از هرگونه اقدام عمدی یا فریبکارانه یک یا چند نفر از مدیران یا اشخاص ثالث، برای برخورداری از یک مزیت ناروا یا غیرقانونی (کمیته تدوین استانداردهای حسابداری، ۱۳۹۹). با توجه به این مطالب، ملاحظه می‌شود که کشف تقلب در صورت‌های مالی کار ساده‌ای نیست، زیرا تقلب معلول عوامل متعددی است و به شیوه‌های متفاوتی نیز قابل اعمال است (فرچ‌زاده دهکردی و آقایی، ۱۳۹۴).

یکی از مواردی که می‌تواند منجر به ایجاد گزارشگری مالی متقلبانه و تحریف صورت‌های مالی شود، وجود معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته است. تصاحب منابع شرکت از طریق معاملات با اشخاص وابسته، در کشورهای توسعه‌یافته مرسوم است، اما در اقتصادهای نوظهور به دلیل نقص بازارهای خارجی و ضعف راهبری شرکتی، بیشتر مشاهده می‌شود. در بسیاری از موارد، معاملات با اشخاص وابسته، اجتناب‌ناپذیر و سودمند است و در چرخه عملیات شرکت تکرار می‌گردد، اما در شرایط خاص به سهامداران عمده یا مدیران شرکت‌ها اجازه می‌دهد به هزینه سهامداران خرد، منافع شخصی خود را تأمین کنند (کیانی، ۱۴۰۰). تئوری نمایندگی بیان می‌کند که مدیران ممکن است از

1. Suryani
2. Mendonça
3. Elliot & Willingham
4. IFAC
5. AICPA

معاملات اشخاص وابسته به عنوان ابزاری برای انتقال ثروت یا سود شرکت به نفع خود استفاده کنند که این موضوع باعث تضییع حقوق سهامداران اقلیت می شود (جالان و همکاران^۱، ۲۰۲۰). اکثر مطالعات انجام شده نشان داده اند که معاملات اشخاص وابسته، ابزاری برای تضییع حقوق سهامداران اقلیت می باشد. گوردن و همکاران^۲ (۲۰۰۵)، چئونگ و همکاران^۳ (۲۰۰۶) و چئونگ و همکاران (۲۰۰۸) معتقدند در خصوص معاملات با اشخاص وابسته، دو فرضیه تئوری نمایندگی و معامله کارآمد (بازار کارا) وجود دارد که هر کدام جنبه های متفاوتی از این گونه معاملات را بیان می دارند. با توجه به فرضیه تضاد منافع، گاهی انگیزه برای معاملات با اشخاص وابسته این است که دارایی های شرکت به نفع اشخاص وابسته، از تملک شرکت خارج شود و مدیران برای سرپوش گذاشتن بر آن، به دستکاری صورت های مالی اقدام کنند که از نظر این دیدگاه، انجام معاملات با اشخاص وابسته به صورت فرصت طلبانه صورت می گیرد و ممکن است برای سرپوش گذاشتن به این نوع معاملات، صورت های مالی را تحریف کنند و این امر منجر به گزارشگری مالی متقلبانه شود (لی و همکاران^۴، ۲۰۲۲). اما فرضیه معامله کارآمد حاکی از آن است که گاهی برای دسترسی به تجربه، تخصص و مهارت منحصر به فرد اشخاص وابسته یا جبران خدمات، معامله با آن ها انجام می گیرد که در این صورت، انگیزه ای برای دستکاری صورت های مالی وجود ندارد (گال و همکاران^۵، ۲۰۲۰). در هر صورت، چه این معاملات با تئوری نمایندگی مرتبط دانسته شود و چه این معاملات به عنوان انگیزه ای برای مدیران جهت انجام بهتر وظایفشان در نظر گرفته شود، باید به این نکته توجه داشت که این معاملات می توانند بر وضعیت مالی و عملکرد مطلوب شرکت تأثیر منفی بگذارند؛ این امر الزاماً نه به دلیل خود معامله، بلکه می تواند به دلیل تصور استفاده کننده صورت های مالی از ماهیت این گونه معاملات باشد (فاروق و همکاران^۶، ۲۰۲۲). بهره برداری فرصت طلبانه از منابع شرکت از طریق معامله با اشخاص وابسته، به سبب پیچیدگی و امکان پنهان سازی پیامدهای آن با اعمال دستکاری در گزارش های مالی، از احتمال کشف کمتری برخوردار است، بنابراین مدیران از معاملات با اشخاص وابسته به عنوان وسیله ای برای کسب منافع خصوصی شان استفاده می کنند و انگیزه هایی برای گزارشگری مالی متقلبانه ایجاد می نمایند (حاجیها و آزادزاده، ۱۳۹۷).

1. Jalan
2. Gordon
3. Cheung
4. Li
5. Gul
6. Farooq

یکی از معیارهای حاکمیت شرکتی که می‌تواند بر افزایش نظارت بر نحوه معاملات بر اشخاص وابسته و گزارشگری مالی متقلبانه مؤثر واقع شود و به کاهش تضاد نمایندگی ناشی از فرصت‌طلبی مدیران از معاملات با اشخاص وابسته منجر گردد، وجود حسابرسی باکیفیت به‌ویژه حسابرسان متخصص در صنعت می‌باشد (برادشاو و همکاران^۱، ۲۰۱۹). حسابرسی نقش مؤثری در بهبود سیستم اطلاعاتی و ایجاد اطمینان از معتبر بودن گزارشات مالی هر کشور دارد و حسابرسان متخصص صنعت، خدمات حسابرسی با کیفیت بالاتر ارائه می‌دهند (چن و همکاران^۲، ۲۰۲۰). تخصص حسابرس می‌تواند باعث کاهش گزارشگری مالی متقلبانه و همچنین افشای مناسب معاملات با اشخاص وابسته اعم از عادی و غیرعادی شود. در پژوهش‌های انجام‌شده مشخص شده است که تخصص حسابرس بر کاهش گزارشگری مالی متقلبانه تأثیر می‌گذارد و شرکت‌هایی که توسط حسابرسان متخصص رسیدگی می‌شوند نسبت به سایر شرکت‌ها، صورت‌های مالی با کیفیت بیشتر و گزارشگری متقلبانه کمتری دارند (لی و همکاران، ۲۰۲۲). انجام حسابرسی به‌عنوان یک فعالیت نظارتی و نیز به‌عنوان یکی از مکانیزم‌های حاکمیت شرکتی برای جلب (و حفظ) اعتماد سرمایه‌گذاران به وجود تقارن اطلاعاتی، منصفانه بودن بازار و نیز منصفانه بودن اطلاعات در دسترس، ضروری است. عوامل زیادی بر توانایی حسابرسان تأثیرگذار هستند که در کشف ارائه‌های نادرست و مهم در صورت‌های مالی مؤثر می‌باشند (عرب‌زاده و پرویزلو، ۱۳۹۹). ناپ^۳ (۱۹۹۱) در این ارتباط دو عامل را مطرح می‌کند؛ عامل اول، دانش و صلاحیت حسابرسان و عامل دوم، آگاهی در حوزه مورد حسابرسی یا شناخت صنعت صاحبکار است. حسابرسان متخصص به این دلیل که به سهم بالایی از شرکت‌های یک صنعت رسیدگی می‌کنند، دارای تجاربی هستند که سایر حسابرسان آن را ندارند، بنابراین توانایی آن‌ها برای کشف تحریف‌ها، گزارشگری متقلبانه و اشتباه‌های مهم در اطلاعات افشاءشده صاحبکار در خصوص معاملات با اشخاص وابسته غیرعادی، بیش از سایر حسابرسان است (خداداده شاملو و بادآور نهندي، ۱۳۹۶).

لازم به ذکر است که اغلب پژوهش‌های انجام‌شده در حوزه معاملات با اشخاص وابسته، تنها به بررسی رابطه مبلغ ریالی این معاملات با سایر متغیرهای حسابداری پرداخته‌اند و به بررسی فرصت‌طلبی مدیران از طریق این معاملات و این موضوع که تمام مبالغ معاملات با اشخاص وابسته

از روال عادی خارج نبوده، توجهی نشده است. بنابراین تحقیق حاضر می‌تواند این خلاء پژوهشی را پوشش دهد. وجه تمایز پژوهش حاضر با سایر پژوهش‌های پیشین بدین صورت است که از آنجایی که معامله با اشخاص وابسته می‌تواند ناشی از عرف معمول کسب‌وکار باشد، لذا ابتدا باید جزء معمول و عادی این رویدادها کنار گذاشته شود و سپس معاملاتی که از طریق فروش یا اعطای اعتبار و... خارج از روال عادی هستند، مشخص شوند تا فرصت‌طلبی مدیران از این‌گونه معاملات مشخص گردد. علاوه بر این، نقش تخصص حسابرس در صنعت بر رابطه بین معاملات با اشخاص وابسته و گزارشگری مالی متقلبانه، حائز اهمیت است. با توجه به اینکه تاکنون در پژوهش‌های گذشته، از معیار تجدید ارائه صورت‌های مالی به‌عنوان معیاری از گزارشگری متقلبانه استفاده شده است، در این پژوهش از معیار ریبار و همکاران^۱ (۲۰۱۴) به‌منظور شناسایی شرکت‌های دارای گزارشگری مالی متقلبانه استفاده خواهد شد که این مسئله می‌تواند از جنبه موضوعی، نوآوری داشته باشد. لذا پژوهش حاضر به‌منظور پاسخگویی به این سؤال بنا گردیده است که رابطه بین معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته و گزارشگری مالی متقلبانه چگونه است و آیا تخصص حسابرس در صنعت بر رابطه بین معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته و گزارشگری مالی متقلبانه، اثر معناداری دارد.

۳. پیشینه پژوهش

مائو و همکاران (۲۰۲۲) در پژوهشی به بررسی تأثیر معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته بر گزارشگری مالی متقلبانه پرداختند. در این پژوهش که با استفاده از اطلاعات ۳۷۸ شرکت از بورس شانگهای طی بازه زمانی ۲۰۰۰ تا ۲۰۱۹ صورت گرفت، نتایج نشان داد با افزایش معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته، احتمال گزارشگری مالی متقلبانه نیز افزایش می‌یابد.

فاروق و همکاران (۲۰۲۲) در پژوهشی به بررسی نقش تعاملی تنوع جنسیتی مدیران بر رابطه بین معاملات اشخاص وابسته و گزارشگری مالی فرصت‌طلبانه پرداختند و بدین منظور از اطلاعات شرکت‌های چینی طی بازه زمانی ۲۰۰۵ تا ۲۰۱۸ استفاده کردند. نتایج نشان داد مدیران زن در معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته، کمتر مشارکت دارند که نشان می‌دهد مدیران زن نه تنها ریسک‌گریزتر هستند، بلکه رفتار اخلاقی‌تری نیز دارند. نتایج بیانگر وجود رابطه مثبت بین معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته و گزارشگری مالی متقلبانه بوده، اما وجود تنوع جنسیتی باعث کاهش و تعدیل رابطه مثبت مذکور می‌شود.

مندونکا و همکاران (۲۰۲۱) در پژوهشی به بررسی تأثیر معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته بر گزارشگری مالی متقلبانه در بانک‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار برزیل پرداختند. بدین منظور، اطلاعات ۲۴ بانک تجاری طی بازه زمانی ۲۰۱۰ تا ۲۰۱۹ گردآوری و با استفاده از رگرسیون لجستیک تخمین زده شد. نتایج نشان داد بانک‌هایی که از معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته استفاده کرده‌اند، میزان گزارشگری مالی متقلبانه بیشتری دارند.

سوربانی و همکاران (۲۰۱۹) در پژوهشی به بررسی تأثیر معاملات با اشخاص وابسته از طریق رفتار فرصت طلبانه ناشی از مدیریت سود بر ارزش شرکت در بورس اوراق بهادار اندونزی پرداختند. این پژوهش که با استفاده از اطلاعات ۳۴۰ شرکت طی بازه زمانی ۲۰۱۵ تا ۲۰۱۸ انجام گرفت، نشان داد که علی‌رغم وجود رابطه مثبت بین معاملات با اشخاص وابسته و ارزش شرکت، اما این رابطه معنادار نبوده است. علاوه بر این، معاملات با اشخاص وابسته منجر به افزایش مدیریت سود شده که حاکی از رفتار فرصت طلبانه ناشی از معاملات با اشخاص وابسته بوده است.

آلبرچت و همکاران^۱ (۲۰۱۵) در پژوهشی به بررسی تأثیر معاملات با اشخاص وابسته بر گزارشگری مالی متقلبانه پرداختند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که هرچه معاملات با اشخاص وابسته از روال عادی خارج شده باشد، میزان احتمال گزارشگری مالی متقلبانه افزایش پیدا می‌کند.

حیدری (۱۴۰۱) در پژوهشی به بررسی رابطه بین معاملات با اشخاص وابسته و گزارشگری متقلبانه با تبیین نقش تعدیل‌گری حاکمیت شرکت در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخت. نمونه آماری پژوهش شامل ۱۴۶ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی بازه زمانی ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۹ می‌باشد. برای آزمون فرضیه‌های پژوهش، از روش رگرسیون خطی چندگانه استفاده شده است. نتایج پژوهش نشان داد بین معاملات با اشخاص وابسته و گزارشگری متقلبانه، رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. در حقیقت، در شرکت‌هایی که معاملات با اشخاص وابسته و گزارشگری متقلبانه دارند، سطح گزارشگری متقلبانه بیشتر است. همچنین نتایج پژوهش نشان داد که بین حاکمیت شرکتی و گزارشگری متقلبانه، رابطه منفی و معناداری وجود دارد. به عبارتی، در شرکت‌هایی که حاکمیت شرکتی رعایت می‌شود، سطح گزارشگری متقلبانه کمتر است.

مقدم و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی به بررسی تأثیر قدرت مدیرعامل بر رابطه بین معاملات مدیریتی (معاملات با اشخاص وابسته) و کیفیت گزارشگری مالی پرداختند. نمونه پژوهش شامل ۱۴۵ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی بازه زمانی ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۷ بوده و برای

آزمون فرضیه‌های پژوهش، از مدل‌های رگرسیون چندمتغیره با داده‌های تابلویی به روش اثرات ثابت استفاده شده است. یافته‌های پژوهش نشان داد معاملات با اشخاص وابسته بر کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌ها تأثیر منفی معناداری دارند. همچنین یافته‌های پژوهش نشان داد که قدرت مدیرعامل موجب تشدید رابطه منفی بین معاملات مدیریتی و کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌ها می‌شود.

سرابچی (۱۴۰۰) در پژوهشی به بررسی رابطه بین صورت‌های مالی متقلبانه و خطر اقامه دعوا علیه حسابرس در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران با تأکید بر اثربخشی اندازه حسابرس و تخصص حسابرس در صنعت پرداخت. نمونه آماری پژوهش شامل ۱۳۱ شرکت بوده که از اطلاعات مالی آن‌ها طی بازه زمانی ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۸ استفاده شده است. نتایج پژوهش نشان داد بین صورت‌های مالی متقلبانه و خطر اقامه دعوا علیه حسابرس، رابطه مستقیم و معنادار وجود دارد. علاوه بر این، نقش تعاملی اندازه حسابرس و صورت‌های مالی متقلبانه بر خطر اقامه دعوا علیه حسابرس معنادار نبوده است، اما نقش تعاملی تخصص حسابرس در صنعت و صورت‌های مالی متقلبانه بر خطر اقامه دعوا علیه حسابرس تأیید شد. در نهایت، نتایج نشان داد که تخصص حسابرس در صنعت با خطر اقامه دعوا علیه حسابرس، رابطه معکوس و معناداری دارد.

کیانی (۱۴۰۰) در پژوهشی به بررسی رابطه بین صورت‌های مالی متقلبانه و خطر اقامه دعوا علیه حسابرس با تأکید بر اثربخشی اندازه حسابرس و تخصص حسابرس در صنعت، در بورس اوراق بهادار تهران پرداخت. بدین منظور از اطلاعات ۱۳۱ شرکت طی بازه زمانی ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۸ استفاده گردید. نتایج نشان داد بین صورت‌های مالی متقلبانه و خطر اقامه دعوا علیه حسابرس، رابطه مستقیم و معنادار و بین تخصص حسابرس در صنعت با خطر اقامه دعوا علیه حسابرس، رابطه معکوس و معناداری وجود دارد.

بهرامی و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی به بررسی پیش‌بینی تقلب در صورت‌های مالی پرداختند. بدین منظور، اطلاعات ۹۸ شرکت طی بازه زمانی ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۷ استخراج و تجزیه و تحلیل شد. نتایج نشان داد فشار ثبات و پایداری مالی رابطه معناداری با تقلب در صورت‌های مالی متقلبانه دارد. عرب‌زاده و پرویزلو (۱۳۹۹) در پژوهشی به بررسی تأثیر تخصص حسابرس در صنعت بر کیفیت گزارشگری مالی در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. بدین منظور، اطلاعات ۱۲۷ شرکت طی بازه زمانی ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۷ مورد بررسی قرار گرفت. نتایج نشان داد که تخصص حسابرس در صنعت بر کیفیت گزارشگری مالی، تأثیر مثبت و معنادار دارد.

محمدی (۱۳۹۸) در پژوهشی به بررسی تأثیر معاملات با اشخاص وابسته و مالکیت عمده بر گزارشگری مالی متقلبانه پرداخت. بدین منظور، اطلاعات ۱۱۵ شرکت در بورس اوراق بهادار تهران

طی سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۵ استخراج و مورد بررسی قرار گرفت. نتایج نشان داد بین معاملات با اشخاص وابسته با گزارشگری مالی متقلبانه، ارتباط مثبت وجود دارد. همچنین مالکیت عمده، ارتباط مثبت بین معاملات با اشخاص وابسته با گزارشگری مالی متقلبانه را تعدیل می‌کند.

خواجه نصیری و جعفرزاده (۱۳۹۸) در پژوهشی به بررسی رابطه بین کمیته حسابررسی و تقلب در گزارشگری مالی پرداختند. برای اندازه‌گیری کمیته حسابررسی، از سه ویژگی آن یعنی استقلال اعضای کمیته حسابررسی، تخصص اعضای کمیته حسابررسی و اندازه کمیته حسابررسی استفاده شد. در این پژوهش، ۲۴۰ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در بازه زمانی ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۵ مورد بررسی قرار گرفتند. یافته‌های پژوهش نشان داد بین کمیته حسابررسی و تقلب در گزارشگری مالی، رابطه منفی و معنادار وجود دارد. همچنین بین استقلال اعضای کمیته حسابررسی و تخصص اعضای کمیته حسابررسی با تقلب در گزارشگری مالی، رابطه مثبت و معنادار وجود دارد. علاوه بر این، اندازه کمیته حسابررسی با تقلب در گزارشگری مالی، رابطه منفی و معناداری دارد.

براری (۱۳۹۶) در پژوهشی به بررسی تأثیر معاملات با اشخاص وابسته بر گزارشگری مالی متقلبانه در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخت. نمونه آماری پژوهش شامل ۱۶۵ شرکت از شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره زمانی ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۴ می‌باشد. نتایج حاصل از پژوهش نشان داد که بین معاملات با اشخاص وابسته و گزارشگری مالی متقلبانه، رابطه معنادار وجود ندارد.

۴. فرضیه‌های پژوهش

با توجه به مبانی نظری و پیشینه تجربی پژوهش، فرضیه‌های زیر تدوین شده است:

فرضیه اول: اعطای اعتبار غیرعادی به اشخاص وابسته، بر گزارشگری مالی متقلبانه تأثیر معناداری دارد.

فرضیه دوم: فروش غیرعادی به اشخاص وابسته، بر گزارشگری مالی متقلبانه تأثیر معناداری دارد.

فرضیه سوم: تخصص حسابررس بر رابطه بین اعطای اعتبار غیرعادی به اشخاص وابسته و گزارشگری مالی متقلبانه، تأثیر معناداری دارد.

فرضیه چهارم: تخصص حسابررس بر رابطه بین فروش غیرعادی به اشخاص وابسته و گزارشگری مالی متقلبانه، تأثیر معناداری دارد.

۵. روش پژوهش

این پژوهش از نظر نوع هدف، کاربردی و از نظر شیوه انجام و ماهیت، از نوع پژوهش‌های

توصیفی و از نظر فلسفه، جزء پژوهش‌های اثباتی حسابداری است. همچنین از نظر فرآیند اجرا، از نوع پژوهش‌های کمی و از نظر منطقی اجرا نیز جزء پژوهش‌های با رویکرد قیاسی - استقرایی بوده و از نظر بُعد زمانی، از نوع پژوهش‌های طولی - گذشته‌نگر می‌باشد و از اطلاعات تاریخی شرکت‌های نمونه استفاده می‌شود. برای برآورد مدل رگرسیون و آزمون فرضیه‌های پژوهش، از روش اقتصادسنجی داده‌های ترکیبی استفاده می‌گردد. همچنین اطلاعات مورد نیاز شرکت‌ها از بانک اطلاعاتی رهاورد نوین و وبگاه الکترونیکی سازمان بورس اوراق بهادار تهران استخراج شده است.

۱-۵. جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری پژوهش را شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تشکیل می‌دهند. نمونه آماری این پژوهش شامل شرکت‌هایی است که اطلاعات مالی آن‌ها برای سال‌های ۱۳۹۳ تا ۱۴۰۰ در دسترس بوده و سال مالی آن‌ها منتهی به پایان اسفندماه باشد و قبل از سال ۱۳۹۳ در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده باشند.

همچنین این شرکت‌ها باید جزء مؤسسات مالی، بانک‌ها، بیمه‌ها و شرکت‌های سرمایه‌گذاری نباشند. علاوه بر این، در پایان، مشاهدات پرت (صدک اول و صدک ۹۹ تمام مشاهدات) و نیز تمام شرکت‌هایی که داده‌های آن‌ها برای محاسبه متغیرهای تحقیق در دسترس نبود، حذف شدند. پس از اعمال محدودیت‌های فوق، تعداد ۱۱۸ شرکت در دوره زمانی ۱۳۹۳ تا ۱۴۰۰ جهت بررسی انتخاب شدند.

۲-۵. اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش

۱-۲-۵. متغیر وابسته: گزارشگری مالی متقلبانه^۱

معمولاً در کشورهای مختلف، به‌طور رسمی فهرستی منتشر می‌شود که نام شرکت‌هایی را نشان می‌دهد که مشکوک به تقلب هستند. پژوهشگران قادرند مستقیماً شرکت‌های موجود در آن فهرست را در گروه متقلب (یک) و مابقی شرکت‌ها را در گروه غیرمتقلب (صفر) قرار دهند، اما در ایران چنین فهرستی با ویژگی فوق به‌طور رسمی وجود ندارد و در صورت وجود نیاز، در اختیار عموم پژوهشگران قرار نمی‌گیرد. به همین دلیل، نیاز به شاخصی است که بیشترین همبستگی را با خطر تقلب در شرکت‌ها داشته باشد. در همین راستا و با توجه به اینکه در استاندارد حسابرسی ۲۴۰ ایران، ارزیابی خطر تقلب جزء مسئولیت‌های حساب‌برسان دانسته شده است، در پژوهش حاضر از رویکردی که

ریبار و همکاران^۱ (۲۰۱۴)، رهروی دستجردی و همکاران (۱۳۹۷) و رضایی و عبدالمهدی (۱۳۹۸) مبتنی بر رسیدگی های حسابرسان مستقل (حق الزحمه حسابرسی) ارائه کرده اند، برای سنجش احتمال گزارشگری متقابلانه استفاده شد. در این رویکرد، پسماندهایی که از اجرای رگرسیون از حق الزحمه حسابرسی بر روی متغیرهای اثرگذار بر این حق الزحمه حاصل می شوند، قادر هستند تقلب را در سطح اطمینان ۹۹٪ پیش بینی کنند. بنابراین با استناد به الگوی ریبار و همکاران (۲۰۱۴)، رضایی و عبدالمهدی (۱۳۹۸) و رهروی دستجردی و همکاران (۱۳۹۷)، از بخش توضیح داده نشده از حق الزحمه حسابرسی به عنوان شاخصی از خطر تقلب استفاده می شود. الگوی مذکور به شرح رابطه زیر است:

$$\ln(AudFee_{it}) = \beta_0 + \beta_1 X_{1it} + \beta_2 X_{2it} + 000000 + \beta_{n3} X_{nit} + \varepsilon \quad (1)$$

که در آن:

$\ln AudFee$: لگاریتم حق الزحمه حسابرسی؛

X_1 تا X_n : متغیرهای اثرگذار بر حق الزحمه حسابرسی هستند.

ریبار و همکاران (۲۰۱۴) و رهروی دستجردی و همکاران (۱۳۹۷)، X_{it} ها را به صورت زیر

تعریف کردند:

BIG : در صورتی که حسابرس در لیست گروه (الف) از حسابرسان اعلام شده جامعه حسابداران رسمی ایران حضور داشته باشد، مقدار یک و در غیر این صورت، مقدار صفر را اختیار خواهد کرد؛

$Assets$: لگاریتم ارزش دفتری کل دارایی ها؛

INV : نسبت موجودی مواد و کالا به کل دارایی های سال قبل؛

REC : نسبت حساب های دریافتی به کل دارایی های سال قبل؛

CR : نسبت دارایی های جاری به بدهی های جاری؛

BTM : نسبت ارزش دفتری به ارزش بازار سرمایه؛

$LEVE$: نسبت کل بدهی ها به کل دارایی های سال قبل؛

$Empls$: تعداد کارکنان شرکت؛

ROA : نسبت سود خالص عملیاتی به کل دارایی های سال قبل؛

$Loss$: در صورتی که شرکت در سال قبل یا دو سال قبل زیان داشته باشد، برابر یک و در غیر این

صورت، برابر صفر است؛

Audopin: در صورتی که گزارش حسابرسی غیرمقبول باشد، برابر یک و در غیر این صورت، برابر صفر است؛

Client: تعداد سال‌هایی که شرکت، مشتری یک حسابرس خاص بوده است؛
IPO: در صورتی که سال اول ورود شرکت به بورس باشد، برابر یک و در غیر این صورت، برابر صفر است؛

Issue: در صورتی که شرکت در سال جاری افزایش سرمایه از محل انتشار سهام داشته باشد، برابر یک و در غیر این صورت، برابر صفر است.

پس از اجرای رابطه (۱) و استخراج پسماندها^۱ برای همه سال-شرکت‌ها، متغیر UAF دهک‌بندی شده و سال-شرکت‌هایی که در بالاترین دهک قرار دارند (با هدف اعمال حداکثر احتیاط) به‌عنوان سال-شرکت‌های با خطر بالای تقلب و احتمال گزارشگری متقلبانه (یک) و سال-شرکت‌های موجود در مابقی دهک‌ها به‌عنوان سایر سال-شرکت‌ها (صفر) در نظر گرفته می‌شوند (رضایی و عبدالهی، ۱۳۹۸).

۵-۲-۲. متغیر مستقل: معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته (فرصت‌طلبانه)

به پیروی از پژوهش مهربان‌پور و همکاران (۱۳۹۶) و لی و همکاران (۲۰۲۲)، در پژوهش حاضر چگونگی معاملات با اشخاص وابسته از نظر رفتار فرصت‌طلبانه مدیریت، از دو جنبه اعطای اعتبار غیرعادی (بهره‌برداری اشخاص وابسته) و فروش غیرعادی (پشتیبانی از شرکت) مورد مطالعه قرار می‌گیرد. بر این اساس، به‌منظور محاسبه معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته و رفتار فرصت‌طلبانه مدیریت از این معاملات، ابتدا باید جزء معمول و عادی این رویدادها کنار گذاشته شود. اندازه شرکت، نسبت بدهی و فرصت رشد مهم‌ترین عواملی هستند که معاملات با اشخاص وابسته را تحت تأثیر قرار می‌دهند. از این رو، این موارد باید به‌عنوان متغیرهای کنترلی به‌کار گرفته شوند. باقیمانده مدل رگرسیون حاصل از این متغیرها، بیانگر معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته خواهد بود.

(۱) اعتبار غیرعادی به اشخاص وابسته^۲

به‌منظور محاسبه اعتبار غیرعادی به اشخاص وابسته، ابتدا نسبت خالص اعتبار اشخاص وابسته

1. UAF
2. ABNCREDIT

(وام به اشخاص وابسته پس از کسر استقراض از اشخاص وابسته) بر اندازه لگاریتم دارایی‌ها، اهرم مالی و رشد شرکت برای هر سال برازش می‌شود. باقیمانده مدل، بیانگر اعتبار غیرعادی به اشخاص وابسته خواهد بود. در این راستا، اگر مقدار اعتبار غیرعادی به اشخاص وابسته بیش از صفر باشد، نشان‌دهنده انجام بهره‌برداری فرصت‌طلبانه مدیریت از منابع شرکت خواهد بود (مهربان‌پور و همکاران، ۱۳۹۶؛ حبیب و همکاران، ۲۰۱۷).

$$ABNCREDIT_{it} = \alpha + \beta_1 CREDIT_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 LEVE_{it} + \beta_4 MB_{it} + \varepsilon_{it} \quad (2)$$

۲) فروش غیرعادی به اشخاص وابسته^۲

فروش غیرعادی به اشخاص وابسته با به‌کارگیری نسبت فروش اشخاص وابسته (مبلغ فروش به اشخاص وابسته بر کل فروش) و متغیرهای کنترلی برازش می‌شود. در این مورد نیز اگر باقیمانده مدل بزرگ‌تر از صفر باشد، نشان‌دهنده بهره‌برداری فرصت‌طلبانه مدیران شرکت از طریق معاملات با اشخاص وابسته خواهد بود (مهربان‌پور و همکاران، ۱۳۹۶؛ حبیب و همکاران، ۲۰۱۷).

$$ABNSALE_{it} = \alpha + \beta_1 SALE_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 LEVE_{it} + \beta_4 MB_{it} + \varepsilon_{it} \quad (3)$$

۳-۲-۵. متغیر تعاملی: تخصص حسابرس در صنعت^۳

در این تحقیق، از سهم بازار به‌عنوان شاخصی برای تخصص حسابرس در صنعت بهره گرفته می‌شود، زیرا اولویت صنعت را نسبت به سایر حسابسان نشان می‌دهد. هرچه سهم بازار حسابرس بیشتر باشد، تخصص صنعت و تجربه حسابرس نسبت به سایر رقبا بیشتر است و احتمال کشف گزارشگری متقلبانه افزایش می‌یابد. داشتن سهم غالب بازار اشاره دارد به اینکه حسابرس به‌طور موفقیت‌آمیزی خود را از سایر رقبا از لحاظ کیفیت حسابرسی متمایز کرده است. سهم بازار حسابسان به صورت زیر محاسبه می‌شود (مهربان‌پور و همکاران، ۱۳۹۸):

مجموع دارایی‌های تمام صاحبکاران در همان صنعت / مجموع دارایی‌های صاحبکاران هر موسسه در یک صنعت = تخصص حسابرس در صنعت

$$AISPE = \frac{\text{مجموع داراییهای تمام صاحبکاران هر موسسه حسابرسی خاص در صنعت خاص}}{\text{مجموع داراییهای تمام صاحبکاران در این صنعت}}$$

1. Habib
2. ABNSALE
3. AISPE

۴-۲-۵. متغیرهای کنترلی

اندازه شرکت: ^۱ لگاریتم مجموع دارایی در پایان سال محاسبه می‌شود (عابدی صدقیانی و همکاران، ۱۳۹۹).

اهرم مالی: ^۲ از تقسیم مجموع بدهی بر ارزش دفتری دارایی‌های شرکت محاسبه می‌شود (لی و همکاران، ۲۰۲۲).

سودآوری (*ROA*): نسبت سود خالص تقسیم بر کل دارایی (صالحی و همکاران، ۱۴۰۰).

نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری (*MB*): نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام (مانو و همکاران، ۲۰۲۲).

کیفیت حسابداری (*AQ*): در صورتی که حسابرس شرکت، سازمان حسابرسی باشد، عدد یک و در غیر این صورت، مقدار صفر را اختیار می‌کند (محمدی خوشنوی و همکاران، ۱۳۹۴).

مالکیت نهادی (*Instown*): درصد سهام نگهداری شده توسط شرکت‌های دولتی و عمومی از کل سهام سرمایه است که این شرکت‌ها شامل شرکت‌های بیمه، مؤسسه‌های مالی، بانک‌ها، شرکت‌های دولتی و دیگر اجزای دولت هستند (بهرامی و همکاران، ۱۳۹۹).

۳-۵. مدل رگرسیونی پژوهش

به منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش، به پیروی از پژوهش مانو و همکاران (۲۰۲۲) از مدل رگرسیونی زیر استفاده شده است:

$$UAF_{it} = \alpha + \beta_1 ABNCredit_{it} + \beta_2 ABNSale_{it} + \beta_3 AISPE_{it} + \beta_4 ABNCredit_{it} * AISPE_{it} + \beta_5 ABNSale_{it} * AISPE_{it} + \beta_6 SIZE_{it} + \beta_7 ROA_{it} + \beta_8 LEVE_{it} + \beta_9 MB_{it} + \beta_{10} Instown_{it} + \beta_{11} AQ_{it} + \varepsilon_{it}$$

که در این مدل:

UAF: گزارشگری مالی متقلبانه؛

ABNcredit: اعتبار خالص غیرعادی به اشخاص وابسته؛

ABNSale: فروش خالص غیرعادی به اشخاص وابسته؛

AISPE: تخصص حسابرس؛

1. SIZE

2. LEVE

leve: اهرم مالی؛

ROA: بازده دارایی؛

SIZE: اندازه شرکت؛

MB: نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری؛

Instown: مالکیت نهادی؛

AQ: کیفیت حسابرسی؛

ε: جزء اخلال مدل.

۶. یافته‌های پژوهش

آماره‌های توصیفی متغیرهای پژوهش به شرح جدول (۱) می‌باشد. در این جدول، میانگین اعطای اعتبار غیرعادی و فروش غیرعادی به اشخاص وابسته به ترتیب ۰/۰۶ و ۰/۱۳ بوده که بیانگر فرصت طلبانه بودن این‌گونه معاملات است. به عبارتی، وقتی مقدار اعتبار غیرعادی به اشخاص وابسته بیش از صفر باشد، نشان‌دهنده انجام بهره‌برداری فرصت‌طلبانه مدیریت از منابع شرکت خواهد بود.

همچنین میانگین فروش غیرعادی نیز بزرگ‌تر از صفر بوده که حاکی از فرصت‌طلبانه بودن این‌گونه معاملات با اشخاص وابسته است. میانگین تخصص حسابررس در صنعت نیز ۰/۲۵ بوده که نشان می‌دهد به‌طور متوسط ۰/۲۵ سهم بازار هر صنعت در دست حسابررس متخصص آن صنعت بوده است.

جدول ۱۵- آماره‌های توصیفی پژوهش

متغیرها	میانگین	میانه	حداکثر	حداقل	انحراف معیار	چولگی
اعتبار غیرعادی به اشخاص وابسته	۰,۰۶	۰,۰۶	۰,۰۸	-۰,۰۳	۰,۰۳	۰,۰۹
فروش غیرعادی به اشخاص وابسته	۰,۱۳	۰,۱۱	۰,۱۷	-۰,۰۴	۰,۰۲	۰,۴۴
تخصص حسابررس در صنعت	۰,۲۵	۰,۱۰	۰,۵۱	۰,۰۶	۰,۲	۰,۱۹
اندازه شرکت	۵,۹۸	۵,۹۰	۸,۱۵	۴,۰۳	۰,۷۹	۰,۴۴
سودآوری	۰,۲۰	۰,۱۶	۰,۸۳	-۰,۳۵	۰,۱۶	۰,۰۹
نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری	۲,۷۹	۲,۴۴	۶,۸۰	۱,۱۱	۰,۱۵	۰,۲۲
اهرم مالی	۰,۶۰	۰,۶۴	۰,۸۵	۰,۱۸	۰,۱۳	۰,۰۵
مالکیت نهادی	۰,۳۵	۰,۲۷	۰,۹۵	۰,۱۰	۰,۲۲	۰,۱۳
مشاهدات	۹۴۴	۹۴۴	۹۴۴	۹۴۴	۹۴۴	۹۴۴

جدول ۱۶- آمار توصیفی متغیرهای کیفی (کد ۰ و ۱)

متغیرهای کیفی	فراوانی کد ۱	فراوانی کد ۰	درصد فراوانی کد ۱	درصد فراوانی کد ۰	جمع مشاهدات
کیفیت حسابرسی	۳۳۰	۶۱۴	۰,۳۵	۰,۶۵	۹۴۴
گزارشگری متقبلانه	۹۴	۸۵۰	۰,۱۰	۰,۹۰	۹۴۴

متغیرهایی که به دو مقدار صفر و یک محدود می‌شوند، آمار توصیفی آن‌ها به صورت میانگین، میانه و... کارایی نداشته و مفهومی را بیان نمی‌کند. این متغیرها باید از نظر تعداد فراوانی و درصد فراوانی بررسی شوند. لذا شرکت‌هایی که دارای گزارشگری مالی متقبلانه بوده‌اند، دارای فراوانی ۹۴ و درصد فراوانی ۰/۱۰ هستند که نشان می‌دهد به طور میانگین ۰/۱۰ از شرکت‌های نمونه طی بازه زمانی اقدام به عملیات گزارشگری مالی متقبلانه نموده‌اند. سایر شرکت‌ها با درصد فراوانی ۰/۹۰ فاقد گزارشگری مالی متقبلانه بوده‌اند. همچنین فراوانی شرکت‌هایی که توسط سازمان حسابرسی مورد حسابرسی قرار گرفته‌اند، ۳۳۰ مشاهده بوده است که درصد فراوانی آن‌ها ۰/۳۵ می‌باشد و سایر شرکت‌ها با فراوانی ۶۱۴ و درصد فراوانی ۰/۶۵ توسط سایر مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس اوراق بهادار مورد حسابرسی سالانه قرار گرفته‌اند.

۱-۶. فروض کلاسیک رگرسیون

در مدل لجستیک (لاجیت)، فروض کلاسیک به شرح زیر بررسی گردیده است:

۱- میانگین خطاها برابر صفر است. در واقع، اگر یک جمله ثابت در رگرسیون وجود داشته باشد (α) ، این فرض هرگز نقض نخواهد شد. با توجه به اینکه در مدل رگرسیونی پژوهش حاضر عرض از مبدأ (مقدار ثابت) وجود دارد، میانگین خطاها برابر با صفر خواهد بود.

۲- متغیرهای مستقل، از همدیگر مستقل باشند. بهترین راه جهت شناسایی مشکل هم‌خطی این است که ضریب مک فادن^۱ یا R^2 بسیار بالا باشد، اما هیچ‌یک از ضرایب متغیرهای مستقل براساس آزمون Z معنادار نباشند. طبق محاسبات انجام گرفته، در هیچ‌کدام از متغیرها مشکل هم‌خطی^۲ مشاهده نگردید. علاوه بر این، زمانی که آماره VIF بزرگ‌تر از ۵ باشد، نشان از وجود هم‌خطی است که این مورد نیز رد شد و متغیرها مشکل هم‌خطی ندارند (جدول ۳).

۳- بین خطاها خودهمبستگی وجود ندارد. با توجه به اینکه سطح خطای آماره بروش پاگان^۳

1. Mcfadden R-Squared

2 Collinearity

3. Breush-Godfrey

(معیار عدم خودهمبستگی) در مدل پژوهش از ۵٪ بزرگتر است، لذا بین خطاهای مدل خودهمبستگی سریالی مرتبه اول و دوم وجود ندارد.

۴- جملات اخلاص از توزیع نرمال برخوردارند. براساس قضیه حد مرکزی، چنانچه تعداد مشاهدات یا نمونه‌های آماری افزایش یابد و به سمت بی‌نهایت میل کند ($n \geq 30$)، توزیع آن‌ها به سمت توزیع نرمال میل خواهد کرد. همان‌طور که مشاهده می‌شود تعداد شرکت‌های نمونه ۱۱۸ و تعداد مشاهدات این مطالعه ۹۴۴ مشاهده سال- شرکت است. لذا می‌توان برقرار بودن این فرض را پذیرفت.

۲-۶. نتیجه آزمون پژوهش

پیش از بررسی مدل، لازم است نکویی مدل برازش‌شده ارزیابی گردد. در رگرسیون لاجیت، دو معیار برای بررسی نکویی برازش استفاده می‌شود که مهم‌ترین آن‌ها LR است. این معیار مانند آماره رگرسیون معمولی عمل می‌کند و اگر سطح خطای مربوط به آن کمتر از ۵٪ باشد، فرض عدم معناداری مدل رد می‌شود و مدل معنادار و قابل‌تکیه است. معیار دیگری که برای ارزیابی به‌کار می‌رود، نسبت راست‌نمایی یا Log likelihood است. مقدار این آماره باید منفی باشد و هرچه قدر مطلق آن بزرگ‌تر باشد، حاکی از مناسب بودن مدل است. همان‌طور که مشخص است معیار LR با درجه آزادی هفت، برابر ۱۳۵/۱۱ است و احتمال مربوط به آن کمتر از ۵٪ است. بنابراین فرض عدم معناداری مدل رد می‌شود و مدل معنادار و قابل‌تکیه است. همچنین مقدار آماره نسبت راست‌نمایی یا Log likelihood، منفی است و هرچه قدر مطلق آن بزرگ‌تر باشد، حاکی از مناسب بودن مدل است. مقدار بدست آمده برای این مدل، عدد ۴۴۵/۱۶- می‌باشد که بیش از ۵- است. بنابراین بر این اساس نیز مدل معنادار و قابل‌اعتماد است.

جدول ۱۷- نتایج آزمون مدل پژوهش در سطح داده‌های تابلویی

$UAF_{it} = \alpha + \beta_1 ABNCredit_{it} + \beta_2 ABNSale_{it} + \beta_3 AISPE_{it} + \beta_4 ABNCredit_{it} * AISPE_{it} + \beta_5 ABNSale_{it} * AISPE_{it} + \beta_6 SIZE_{it} + \beta_7 ROA_{it} + \beta_8 LEVE_{it} + \beta_9 MB_{it} + \beta_{10} Instown_{it} + \beta_{11} Loss_{it} + \beta_{12} AQ_{it} + \varepsilon_{it}$				
VIF	p.v	مقدار Z	ضریب	شرح
-----	۰,۰۰	-۲,۸۵	-۲,۸۰	عرض از مبدأ
۱,۷۱	۰,۰۲	۲,۲۶	۰,۰۵	اعتبار غیرعادی به اشخاص وابسته
۱,۰۱	۰,۰۳	۲,۰۹	۰,۰۷	فروش غیرعادی به اشخاص وابسته
۱,۱۱	۰,۰۱	-۲,۴۰	-۰,۰۸	تخصص حسابررس در صنعت
۱,۰۶	۰,۰۱	۲,۳۱	۰,۰۳	اعتبار غیرعادی به اشخاص وابسته * تخصص حسابررس

شرح	ضریب	مقدار Z	p.v	VIF
فروش غیرعادی به اشخاص وابسته * تخصص حسابرس	۰,۰۵	۲,۲۵	۰,۰۲	۱,۸۵
اندازه شرکت	-۰,۰۱	-۲,۶۵	۰,۰۰	۱,۰۱
سودآوری	-۰,۰۳	-۲,۱۰	۰,۰۳	۱,۰۲
اهرم مالی	۰,۰۵	۲,۵۰	۰,۰۰	۱,۰۱
نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری	-۰,۰۶	-۳,۷۰	۰,۰۰	۱,۰۱
مالکیت نهادی	-۰,۱۰	-۲,۱۲	۰,۰۳	۱,۰۱
کیفیت حسابرسی	-۰,۰۷	-۳,۵۱	۰,۰۰	۱,۰۲
ضریب تعیین مک فادن	۰,۴۹			
ضریب LR	(سطح خطا)	۱۳۵,۱۱	(۰,۰۰۰)	
نسبت راست‌نمایی		-۴۴۵,۱۶		
بروش پاگان	(سطح خطا)	۰,۶۵	(۰,۴۲)	
آماره چاو	(سطح خطا)	۶,۸۰	(۰,۰۰)	
آماره هاسمن	(سطح خطا)	۱۱,۵۲	(۰,۵۳)	

با توجه به ضریب تعیین مک فادن، می‌توان ادعا کرد که حدود ۴۹٪ از تغییرات در گزارشگری مالی متقلبانانه توسط متغیرهای مستقل و کنترلی مدل توضیح داده شده است. هرچه این شاخص به یک نزدیک‌تر باشد، میزان تطابق مدل با واقعیت بیشتر و به عبارتی، نکویی برازش (تخمین) مدل بیشتر است. مقدار شاخص عامل تورم واریانس^۱ نیز نشان می‌دهد که متغیرهای مستقل، با هم مشکل هم‌خطی شدید ندارند. همچنین از آنجایی که آزمون دورین-واتسون تنها خودهمبستگی مرتبه اول را می‌سنجد، لذا از آزمون بروش پاگان که قادر است خودهمبستگی مرتبه‌های مختلف را بسنجد، استفاده شده است. سطح معناداری آزمون بروش پاگان گادفری ۰/۴۲ بوده است. بنابراین بین خطاهای مدل، خودهمبستگی سریالی مرتبه دوم مشاهده نشده است. آماره آزمون چاو در سطح خطای ۵ درصد معنی‌دار است (سطح خطا کوچک‌تر از ۵٪)، بنابراین آزمون چاو مشابه بودن عرض از مبدأ در تمام دوره‌ها را به‌طور قوی رد کرده و لذا روش تابلویی پذیرفته می‌شود. همچنین با توجه به اینکه آماره محاسباتی آزمون هاسمن در سطح خطای ۵ درصد معنی‌دار نشده است، بنابراین برای برآورد مدل پژوهش، از روش اثرات تصادفی استفاده شده است.

فرضیه اول: اعطای اعتبار غیرعادی به اشخاص وابسته بر گزارشگری مالی متقلبانانه تأثیر معناداری دارد.

آماره Z مربوط به متغیر مستقل اعطای اعتبار غیرعادی به اشخاص وابسته و سطح معناداری آن به ترتیب ۲/۲۶ و ۰/۰۲ بوده و ضریب آن نیز ۰/۰۵ می باشد. به عبارتی، با ۰/۰۱ افزایش در اعطای اعتبار غیرعادی به اشخاص وابسته، میزان گزارشگری مالی متقلبانه شرکت ۰/۰۵ افزایش می یابد. با توجه به اینکه سطح خطای در نظر گرفته شده برای این پژوهش ۰/۰۵ بوده است، بنابراین فرضیه اول پژوهش در سطح اطمینان ۹۵٪ مورد تأیید قرار می گیرد. ضریب متغیر مستقل مثبت است. در نتیجه، رابطه مثبت (مستقیم) و معنی داری بین اعتبار غیرعادی به اشخاص وابسته و گزارشگری مالی متقلبانه شرکت وجود دارد.

فرضیه دوم: فروش غیرعادی به اشخاص وابسته بر گزارشگری مالی متقلبانه تأثیر معناداری دارد. آماره Z مربوط به متغیر مستقل فروش غیرعادی به اشخاص وابسته و سطح معناداری آن به ترتیب ۲/۰۹ و ۰/۰۳ بوده و ضریب آن نیز ۰/۰۷ می باشد. به عبارتی، با ۰/۰۱ افزایش در فروش غیرعادی به اشخاص وابسته، میزان گزارشگری مالی متقلبانه شرکت ۰/۰۷ افزایش می یابد. بنابراین فرضیه دوم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵٪ مورد تأیید قرار می گیرد. ضریب متغیر مستقل مثبت است. در نتیجه، رابطه مثبت (مستقیم) و معنی داری بین فروش غیرعادی به اشخاص وابسته و گزارشگری مالی متقلبانه وجود دارد.

فرضیه سوم: تخصص حسابرِس در صنعت بر رابطه بین اعطای اعتبار غیرعادی به اشخاص وابسته و گزارشگری مالی متقلبانه، تأثیر معناداری دارد.

ضریب متغیر اعطای اعتبار غیرعادی به اشخاص وابسته ۰/۰۵ و در سطح اطمینان ۹۵٪ معنادار است. ضریب تخصص حسابرِس در صنعت نیز ۰/۰۸- بوده که در سطح اطمینان ۹۵٪ مورد تأیید قرار گرفته و نشان می دهد که تخصص حسابرِس در صنعت باعث کاهش گزارشگری مالی متقلبانه می شود. ضریب متغیر تعاملی (اعطای اعتبار غیرعادی به اشخاص وابسته × تخصص حسابرِس در صنعت) نیز ۰/۰۳ و آماره Z و سطح معناداری آن نیز به ترتیب ۲/۳۱ و ۰/۰۱ است که نشان از تأیید فرضیه در سطح اطمینان ۹۵٪ می باشد. در واقع، تخصص حسابرِس در صنعت زمانی که در اعطای اعتبار غیرعادی به اشخاص وابسته ضرب می شود (معاملات فرصت طلبانه) و اثر تعاملی ایجاد می کند، باعث می شود تا تأثیر مثبت اعطای اعتبار غیرعادی به اشخاص وابسته بر گزارشگری مالی متقلبانه از ۰/۰۵ به ۰/۰۳ کاهش یابد. لذا تخصص حسابرِس در صنعت باعث کاهش و تعدیل رابطه بین اعطای اعتبار غیرعادی به اشخاص وابسته و گزارشگری مالی متقلبانه شرکت ها می شود.

فرضیه چهارم: تخصص حسابرِس در صنعت بر رابطه بین فروش غیرعادی به اشخاص وابسته و گزارشگری مالی متقلبانه، تأثیر معناداری دارد.

ضریب متغیر فروش غیرعادی به اشخاص وابسته $0/07$ و در سطح اطمینان 95% معنادار است. ضریب تخصص حسابرسان نیز $0/08-$ بوده و در سطح اطمینان 95% مورد تأیید قرار گرفته است. ضریب متغیر تعاملی (فروش غیرعادی به اشخاص وابسته \times تخصص حسابرسان در صنعت) نیز $0/05$ و آماره Z و سطح معناداری آن نیز به ترتیب $2/25$ و $0/02$ است که نشان از تأیید فرضیه در سطح اطمینان 95% می‌باشد. در واقع، تخصص حسابرسان در صنعت زمانی که در فروش غیرعادی به اشخاص وابسته ضرب می‌شود (معاملات فرصت طلبانه) و اثر تعاملی ایجاد می‌کند، باعث می‌شود تا تأثیر مثبت فروش غیرعادی به اشخاص وابسته بر گزارشگری مالی متقلبانانه از $0/07$ به $0/05$ کاهش یابد. لذا تخصص حسابرسان در صنعت باعث کاهش و تعدیل رابطه مثبت بین فروش غیرعادی به اشخاص وابسته و گزارشگری مالی متقلبانانه می‌شود.

پس از تخمین مدل لاجیت، می‌توان درصد صحت پیش‌بینی مدل را محاسبه و از نکویی برازش آن اطمینان حاصل کرد. برای این منظور، فریدمن^۱ (۲۰۰۹) آزمونی را براساس محاسبه درصد پیش‌بینی صحیح مشاهدات صفر و یک پیشنهاد کرده است. نتایج حاصل از پیش‌بینی مدل رگرسیونی لاجیت تحقیق، به شرح زیر می‌باشد.

جدول ۱۸- نتایج آزمون مدل پژوهش در سطح داده‌های تابلویی

شرح	$Y=0$	$Y=1$	مجموع
درصد صحت پیش‌بینی	۹۹,۱۰	۹۴,۶۰	۹۸,۵۰
درصد عدم صحت پیش‌بینی	۰,۹۰	۵,۴۰	۱,۵۰
مجموع	۱۰۰	۱۰۰	۱۰۰

در بخش اول جدول (۴)، درصد پیش‌بینی مشاهدات صفر و یک قابل مشاهده است. در خصوص مدل موردنظر، صحت پیش‌بینی مشاهدات صفر ($y=0$) برابر $99/10$ ، صحت پیش‌بینی مشاهدات یک ($y=1$) برابر $94/60$ و صحت پیش‌بینی کل مدل برابر $98/50$ می‌باشد. بدیهی است هرچه مقادیر بیان شده به 100 نزدیک‌تر باشند، توان توضیحی مدل بالاتر است.

۷. نتیجه‌گیری

این پژوهش به بررسی تأثیر معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته بر گزارشگری مالی متقلبانانه با تأکید بر نقش تعاملی تخصص حسابرسان در بورس اوراق بهادار تهران طی بازه زمانی ۱۳۹۴ تا

۱۴۰۰ با استفاده از اطلاعات ۱۱۸ شرکت منتخب پرداخته است. نتایج آزمون فرضیه‌های تحقیق بیانگر آن بود که معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته از طریق اعطای اعتبار غیرعادی و فروش غیرعادی، باعث افزایش گزارشگری مالی متقلبانه شرکت‌ها می‌شود که بیانگر تئوری نمایندگی است. به عبارتی با توجه به فرضیه تضاد منافع (تئوری نمایندگی)، انگیزه معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته این است که دارایی‌های شرکت به نفع اشخاص وابسته از تملک شرکت خارج شده و مدیر برای سرپوش گذاشتن بر آن، به تحریف و دستکاری صورت‌های مالی اقدام کند که این امر منجر به گزارشگری مالی متقلبانه می‌شود. همچنین نتایج نشان داد که تخصص حسابرسان در صنعت، شدت رابطه مثبت بین معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته و گزارشگری مالی متقلبانه را کاهش داده و باعث تعدیل رابطه مذکور می‌شود. به عبارتی، حسابرسان متخصص و باکیفیت به دلیل برخورداری از تخصص و مهارت کافی، موجب انعکاس بیشتر اطلاعات خاص شرکت در قیمت سهام می‌شوند و کیفیت گزارشگری مالی را افزایش می‌دهند. به طور کلی، نتایج مؤید این نظریه است که حسابرسان متخصص به این دلیل که به سهم بالایی از شرکت‌های یک صنعت رسیدگی می‌کنند، دارای تجاربی هستند که سایر حسابرسان آن را ندارند، بنابراین توانایی آن‌ها برای کشف تحریف‌ها و گزارشگری متقلبانه و اشتباه‌های مهم در اطلاعات افشاء شده صاحبکار در خصوص معاملات با اشخاص وابسته عادی و غیرعادی، بیش از سایر حسابرسان است. لذا تخصص حسابرسان می‌تواند باعث کاهش گزارشگری مالی متقلبانه شود. نتایج این پژوهش با نتایج پژوهش‌های مائو و همکاران (۲۰۲۲)، فاروق و همکاران (۲۰۲۲)، مندونکا و همکاران (۲۰۲۱)، آلبرچت و همکاران (۲۰۱۵)، حیدری (۱۴۰۱)، عرب‌زاده و پرویزلو (۱۳۹۹) و محمدی (۱۳۹۸) همخوانی دارد.

بر اساس نتایج پژوهش، به سرمایه‌گذاران و تحلیلگران مالی پیشنهاد می‌شود در تجزیه و تحلیل اطلاعات، رابطه میان معاملات با اشخاص وابسته و گزارشگری مالی متقلبانه را در تصمیم‌گیری‌های خود مدنظر قرار دهند و توجه داشته باشند که احتمال بروز رفتار فرصت‌طلبانه مدیران از طریق انجام معاملات با اشخاص وابسته در شرکت‌هایی که گزارشگری مالی متقلبانه دارند، بیشتر است. همچنین به سرمایه‌گذاران و سهامداران توصیه می‌شود قبل از هرگونه تصمیم‌گیری، به نوع حسابرسان و تخصص حسابرسان در صنعت برای هر شرکت توجه بیشتری نموده و شرکت‌هایی که حسابرسان آن‌ها متخصص صنعت مربوطه است را شناسایی کرده و سپس سرمایه‌گذاری نمایند، زیرا وجود حسابرسان متخصص در صنعت منجر به کاهش گزارشگری مالی متقلبانه خواهد شد.

به پژوهشگران آتی توصیه می‌شود در پژوهش‌های خود، تأثیر قابلیت مقایسه صورت‌های مالی بر گزارشگری مالی متقلبانه را بررسی کنند. همچنین رابطه بین معاملات با اشخاص وابسته و احتمال

گزارشگری متقالبانه براساس معیار تجدید ارائه صورت‌های مالی، ازجمله پژوهش‌هایی است که پیشنهاد می‌گردد در آینده انجام شود. علاوه بر این، تأثیر روابط سیاسی اعضای هیأت مدیره، تنوع جنسیتی هیأت مدیره و نوع گزارش حسابرس بر احتمال گزارشگری متقالبانه، ازجمله موضوعاتی است که پیشنهاد می‌گردد در آینده انجام شود.

منابع

- براری، فاطمه (۱۳۹۶). بررسی رابطه معاملات با اشخاص وابسته و گزارشگری مالی متقلبانه در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. پایان‌نامه کارشناسی ارشد. گروه حسابداری، بابل: موسسه آموزش عالی راه دانش.
- بهرامی، آسو؛ نوروش، ایرج؛ راد، عباس (۱۳۹۹). پیش‌بینی کشف تقلب در صورت‌های مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *مطالعات تجربی حسابداری مالی*، دوره ۱۷، شماره ۶۵، ص ۳۵-۵۹.
- حاجیها، زهره؛ آزادزاده، عادل (۱۳۹۷). بررسی رابطه بین معاملات غیرتقدی و غیرعملیاتی با اشخاص وابسته با قابلیت مقایسه اطلاعات حسابداری با تأکید بر نقش تعدیل‌کنندگی اندازه موسسه حسابرسی. *دانش حسابداری مالی*، دوره ۵، شماره ۱، ص ۷۸-۵۳.
- حیدری، غلامحسین (۱۴۰۱). بررسی نقش تعدیل‌گری حاکمیت شرکت بر رابطه بین معاملات با اشخاص وابسته و گزارشگری متقلبانه در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. پایان‌نامه کارشناسی ارشد. گروه حسابداری، موسسه آموزش عالی شان‌دیز مشهد.
- خداداده شاملو، ناصر؛ بادآور نهندی؛ یونس (۱۳۹۶). تأثیر تخصص حسابرس در صنعت و دوره تصدی حسابرس بر قابلیت مقایسه صورت‌های مالی با تأکید بر چرخه عمر شرکت. *پژوهش‌های حسابداری مالی*، دوره ۲، شماره ۹، ص ۱۲۷-۱۰۵.
- خواجه نصیری، سمیه؛ جعفرزاده، محمداصداق (۱۳۹۸). ارتباط کمیته حسابرسی با تقلب در گزارشگری مالی. *چشم‌انداز حسابداری و مدیریت*، دوره ۲، شماره ۱۱، ص ۹۲-۷۶.
- رضایی، یاسر؛ عبدالهی، احمد (۱۳۹۸). قابلیت مقایسه صورت‌های مالی و احتمال گزارشگری متقلبانه. *پژوهش‌های حسابداری مالی*، دوره ۱۱، شماره ۴۰، ص ۱۰۴-۸۹.
- رهروی دستجردی، علیرضا؛ فروغی، داریوش؛ کیانی، غلامحسین (۱۳۹۷). ارزیابی خطر تقلب مدیران با استفاده از روش داده‌کاوی. *دانش حسابداری*، سال ۹، شماره ۱، ص ۱۱۴-۹۱.
- سرابچی، سارا (۱۴۰۰). بررسی رابطه بین صورت‌های مالی متقلبانه و خطر اقامه دعوا علیه حسابرس در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران با تأکید بر اثربخشی اندازه حسابرس و تخصص حسابرس در صنعت. پایان‌نامه کارشناسی ارشد. گروه حسابداری، دانشگاه پیام نور مرکز قشم.
- صالحی، اله کرم؛ عچراوی، جواد؛ فرحانین، عبدالکریم (۱۴۰۰). تأثیر خودشیفتگی مدیران بر سرعت تعدیل نگهداشت وجه نقد با تأکید بر نقش توانمندی مدیران در بورس اوراق بهادار تهران. *مطالعات اخلاق و رفتار در حسابداری و حسابرسی*، سال ۱، شماره ۱، ص ۱۴۰-۱۱۳.
- عابدی صدیقیانی، بابک؛ واعظ، سید علی؛ مظاهری، اسماعیل؛ انواری، ابراهیم (۱۳۹۹). بررسی رابطه بین کاهش حق‌الزحمه حسابرسی در دوران بحران اقتصادی با کیفیت اطلاعات حسابداری. *حسابداری مالی*، سال ۱۲، شماره ۴۷، ص ۸۵-۵۹.
- عربزاده، سیامک؛ پرویزلو، ناصر (۱۳۹۹). تأثیر تخصص حسابرس در صنعت بر کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *چشم‌انداز حسابداری و مدیریت*، دوره ۳، شماره ۲۳، ص ۵۷-۴۸.
- فرج‌زاده دهکردی، حسن؛ آقایی، لیلا (۱۳۹۴). سیاست تقسیم سود و گزارشگری مالی متقلبانه. *مطالعات تجربی حسابداری مالی*، سال ۱۲، شماره ۴۵، ص ۹۷-۱۱۴.

- فروغی، داریوش؛ حمیدیان، نرگس؛ بهرامی، فاطمه (۱۴۰۰). تاثیر مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها بر گزارشگری مالی متقلبانه. پایان‌نامه کارشناسی ارشد. گروه حسابداری، دانشکده علوم اداری و اقتصاد، دانشگاه اصفهان.
- کمیته تدوین استانداردهای حسابداری (۱۳۹۹). اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی: استانداردهای حسابداری: استانداردهای شماره ۱ تا ۹. سازمان حسابرسی، چاپ سی و یکم.
- کیانی، سعید (۱۴۰۰). تحلیل رابطه بین صورت‌های مالی متقلبانه و خطر اقامه دعوی علیه حسابرس در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران با تاکید بر اثربخشی اندازه حسابرس و تخصص حسابرس در صنعت. پایان‌نامه کارشناسی ارشد. گروه حسابداری، دانشگاه پیام نور مرکز قشم.
- محمدی خستونی، حمزه؛ هاشمی، سیدعباس؛ امیری، هادی (۱۳۹۴). تأثیر سبک حسابرس بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری. حسابداری مالی، سال ۷، شماره ۲۸، ص ۱۴۹-۱۲۲.
- محمدی، سمیرا (۱۳۹۸). بررسی تاثیر معاملات با اشخاص وابسته و مالکیت عمده بر گزارشگری مالی متقلبانه. در: تهران: دومین کنفرانس ملی تحقیقات بنیادین در مدیریت و حسابداری.
- مقدم، عبدالکریم؛ ظاهری عبدهوند، سمیه؛ تامرادی، علی (۱۴۰۰). تأثیر قدرت مدیرعامل بر رابطه بین معاملات مدیریتی و کیفیت گزارشگری مالی. پژوهش‌های حسابداری مالی، سال ۱۳، شماره ۱، ص ۱۰۸-۸۷.
- مهربان‌پور، محمدرضا؛ بنافی، محمد (۱۳۹۸). بررسی نقش تعدیلی تخصص حسابرس بر رابطه بین معاملات با اشخاص وابسته و کارایی سرمایه‌گذاری. پژوهش‌های تجربی حسابداری، سال ۲۴، شماره ۳۳، ص ۸۴-۶۸.
- مهربان‌پور، محمدرضا؛ جندقی قمی، محمد؛ محمدی، منصور (۱۳۹۶). بررسی اثر روابط سیاسی شرکت‌ها بر بکارگیری معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته. حسابداری ارزشی و رفتاری، سال ۲، شماره ۳، ص ۱۶۸-۱۴۷.
- Albrechet, Ch., Holland, D. & Malagueño, R. (2015). The role of power in financial statement fraud schemes. *Journal of business ethics*, 131(4), p.803-813. DOI: 10.1007/s10551-013-2019-1
- Bradshawa, M., Guanmin, L. & Mark, S. (2019). Agency costs and tax planning when the government is a major Shareholder. *Journal of Accounting and Economics*, 67(2), p.255-277. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jacceco>.
- Chen, C-L., Chen, C-Y. & Weng, P.-Y. (2020). Do Related Party Transactions Always Deteriorate Earnings Informativeness? *North American Journal of Economics & Finance*, 54(5), p.1-25. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.najef>.
- Cheung, Y., Rau, P.R., Yuehua, Q.P. & Stouraitis, A. (2008). *Buy high, sell low: How listed firms Price Asset Transfers in Related Party Transactions*. City University of Hong Kong. 33(5), p.914-924. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jbankfin.2008.10.002>
- Cheung, Y.L., Rau, P.R. & Stouraitis, A.M. (2006). Tunnelling, Propping and Expropriation: Evidence from Connected Party Transactions in Hong Kong. *Journal of Financial Economics*, 82(2), p.343-386. DOI: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1008780>
- Elliot, R. & Willingham, J. (1980). *Management Fraud: Detection and Deterrence*. New York: Petrocelli.
- Farooq, U.M., Kun, S. & Sabri, B. (2022). Does gender promote ethical and risk-averse behavior among CEOs? An illustration through related-party transactions. *Finance Research Letters*, 47(5), p.1-35. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.frl.2022.102730>
- Freedman, D. (2009). *Statistical Models: Theory and Practice*. Cambridge University Press.
- Gordon, E., Henry, E. & Palia, D. (2005). *Related Party Transactions: Associations with Corporate*

- Governance and Firm Value*. Available at: SSRN: <https://ssrn.com/abstract=558983> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.558983>
- Gul, F.A., Chandrasekhar, K. & Syed Shams, H. (2020). Corporate social responsibility, overconfident CEOs and empire building: Agency and stakeholder theoretic perspectives. *Journal of Business Research*, 111, p.52-68. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2020.01.035>
- Habib, A., Muhammadi, H.A. & Jiang, H. (2017). Political connections, related party transactions, and auditor choice: Evidence from Indonesia. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 13(1), p.1-19.
- Jalan, A.S., Badrinath, G. & Al-Gamrh, B. (2020). Women on audit committees and the relationship between related party transactions and earnings management. *Microfinance and Financial Inclusion: Challenges and Opportunities*, 29(3), p.389-406.
- Knapp, M. (1991). Factors that Audit Committees Use as Surrogates for Audit Quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 10(1), p.35-52.
- Li, J., Tongshui, X. & Dengsheng, W. (2022). Internal Control Quality, Related Party Transactions and Accounting Information Comparability. *Procedia Computer Science*, 199(1), p.1252-1259.
- Mao, X., HaoSun, Z. & Jianping, L. (2022). Financial fraud detection using the related-party transaction. *Procedia Computer Science*, 199(1), p.733-740.
- Mendonça, J., César Gomes, M. & Rodrigues, M. (2021). Related-Party Transactions as An Instrument of Corporate Fraud in Brazilian Banks. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, 32(3), p.1-21.
- Ribar, P., Kravet, T. & Wilson, R. (2014). A new measure of accounting quality. *Review of Accounting Studies*, 19(2), p.506-538
- Singh, H., Nigar, S. & Ariful, I. (2022). Busy auditors, financial reporting timeliness and quality. *The British Accounting Review*, 54(3), p.1-25. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.bar.2022.101080>
- Suryani, A., Atikah, A. & Putri, H.T. (2019). The Effect of Related Party Transactions through Opportunistic Behaviour Management to Increase Firm Value. *J. Fin. Bank. Review*, 4(2), p.64-72. DOI: 10.35609/jfbr.2019.4.2(3)