

معاملات با اشخاص وابسته، میزان تنوع و شکست حسابرسی ناشی از تقلب شرکت: تجزیه و تحلیل سطح فرد حسابرسی

محمد محمدی^۱

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۸/۱۷ تاریخ چاپ: ۱۴۰۰/۰۹/۲۷

چکیده

هدف از این پژوهش رابطه بین معاملات با اشخاص وابسته، میزان تنوع و شکست حسابرسی ناشی از تقلب شرکت را مورد بررسی قرار می دهد. شرکت های نمونه به صورت دستی از لیست شرکای حسابرسی که به دلیل تقلب شرکت ها تحریم شده اند، طبق قانون اوراق بهادار و قانون حسابداران رسمی در ایران بین سالهای ۱۳۹۵ تا ۱۳۹۹، جمع آوری شده اند. نتایج تجربی نشان می دهد که افزایش پیچیدگی اطلاعات شرکت ها با افزایش ارزش پول کلی معاملات با اشخاص وابسته، بویژه معاملات مبتنی بر درآمد با اشخاص وابسته، احتمال افزایش شکست حسابرسی را افزایش می دهد. افزون بر این، تنوع محصول پیچیده تر باعث افزایش احتمال شکست حسابرسان می شود. این نتایج از فرضیه عدم تقارن اطلاعات پشتیبانی می کند یعنی افزایش پیچیدگی اطلاعات شرکت ها، شفافیت اطلاعات را کاهش می دهد و بنابراین عدم تقارن اطلاعات بین مدیران و حسابرسان را افزایش می دهد و موجب افزایش ریسک حسابرسی می شود. این پژوهش نشان می دهد که حسابرسان زمانی که شرکت دارای معاملات با اشخاص وابسته پیچیده و تنوع محصول است، باید به ارائه کار حرفه ای حسابرسی توجه کنند.

واژگان کلیدی

شکست حسابرسی، تقلب شرکت ها، پیچیدگی اطلاعات، معاملات با اشخاص وابسته، تنوع

۱. استادیار حسابداری، گروه حسابداری، دانشگاه غیرانتفاعی پرندک، ایران.

مقدمه

استفاده از معامله با اشخاص وابسته جهت حذف بدهی های بزرگ بعد از انزرون در سال ۲۰۰۱، رسوایی زیادی از جمله حساب سازی شرکت هایی همچون ولدکن، مرسک را بدنبال داشت. سرمایه گذاران سراسرجهان شروع به بررسی اطلاعات مالی منتشره توسط شرکتها، با این تفکر که می توانند مشکلات ضمنی همچون معامله با اشخاص وابسته، شیوه های مدیریت شرکت و استانداردهای حسابداری برطرف نمایند. با رشد اقتصاد جهانی، سرمایه گذاری و تنوع در کسب و کار منجر به سرمایه گذاری بیشتری شود و این نیز باعث مشکلاتی در منابع اطلاعاتی است. بویژه، ارتباط شرکت های اصلی- فرعی در زمینه حسابرسی پیچیده تر می شود. در نتیجه، تعهد به سرمایه گذاری، امور مالی و دیگر فعالیت های اقتصادی بر اعتبار گزارشات مالی شرکت تکیه دارد. ضمن اینکه حسابداران رسمی نقش مهمی در فعالیت های جدید ایفا می کنند و آنها مسئولیت قانونی دارند که میتوانند اظهار نظرنسبت به صورتهای مالی داشته باشند. (بلازنکو و اسکات، ۱۹۸۶). حسابداران مستقل همچون ناظری عمل می کند که می تواند عدم تقارن اطلاعاتی را بین مقامات صالحه و سرمایه گذاران کاهش دهد و به ارتقاء مسئولیت پذیری گزارشات مالی شرکت برای سهامداران کمک کند. حسابداران مستقل در این شرایط، مسئول بررسی حسابرسی هایی هستند که باید بدرستی و با افشاء کامل بیان گردیده و یا با دعاوی حقوقی و جرایم مواجه سوده اند. رسوایی شرکتها، حسابداران رسمی را در معرض ریسک دعاوی حقوقی و جرایم قرار داد است. برای مثال، حتی آرتور اندرسون که یک شرکت حسابداری بود، مجبور شود بسیاری از حسابداران مستقل را به دعاوی و جرایم مربوطه کشاند. بطور کلی، رسوایی شرکتها به پیچیدگی اطلاعات همچون معامله با اشخاص وابسته مربوط است (هنری، گوردون، ریید و لاورز ۲۰۱۲، بنوری، نخیلی و تورون ۲۰۱۵). اینجاست که حسابداران مستقل نقش مهمی بازی می کند. شرکای حسابرسی مستعد شکست حسابرسی مرتبط با تقلب شرکت، دارای معامله با اشخاص وابسته بیشتری می باشند، بویژه آنهایی که مبتنی بر درآمد هستند. این مسئله می تواند به این علت باشد که ارزش پولی بالای معامله با اشخاص وابسته باعث انگیزش شرکتها به پنهان کردن آنها از طریق پرداخت تاخیری یا اسناد معامله غیرمعتبر باشد (بنوری و همکارانش ۲۰۱۵). آنها عدم تقارن اطلاعات را افزایش داده و باعث شکست حسابرسی ناشی از اختفاء اطلاعات شرکت می شوند. در نتیجه، حسابداران مستقل احتمالاً یا دیدگاه غیر مرتبط بر کار های حسابرسی هدایت شوند و شانس مجازات خود را افزایش دهند. همچنین CPA ها مستعد شکست حسابرسی مرتبط با تقلب تا سطوح بالای تنوع کسب و کار می باشند. از دیدگاه نظریه نمایندگی، این اثر نشان می دهد که تنوع کسب و کار بالاتر باعث عدم قطعیت عملیاتی و پیچیدگی و عدم تقارن اطلاعات و خطر حسابرسی را افزایش داده و CPA ها را به خطر می اندازد. بعلاوه، این پژوهش به این نتیجه می رسد که شرکای حسابرسی که متعلق به شرکتهای حسابرسی بزرگ (متعمد بورس اوراق بهادار) می باشند و دوره تصدی طولانی تر و تخصص صنعتی بالایی دارند، دارای احتمال شکست حسابرسی پایینی می باشند. این تحقیق مشارکتهای زیر را دارد. اول، به بحث درباره شکست حسابرسی CPA ناشی از تقلب شرکت، مجازات تحمیلی توسط مقامات نظارتی و همبستگی بین شکست حسابرسی و پیچیدگی اطلاعات

شرکت می پردازد. چن، سون و وو (۲۰۱۰) اظهار داشتند که رفتار CPA می تواند متفاوت از تصمیم گیری شرکت حسابرسی باشد؛ بنابراین، این اثر درک بهتری از شکست های حسابرسی توسط CPA ها نسبت به تحقیقات قبلی درباره شرکت های حسابرسی ارائه می دهد. دوم، این تحقیق اولین تحقیقی است که به بررسی شکست حسابرسی مرتبط با تقلب شرکت توسط CPA ها و همچنین همبستگی آن با پیچیدگی اطلاعات شرکت می پردازد. تحقیقات قبلی درباره شکست حسابرسی (براساس شرکت های حسابرسی) به بحث درباره رابطه کیفیت/محافظه کاری حسابرسی (چان و زانگ و همکاران، ۲۰۰۶) و تاثیر قیمت سهام مشتری (کریشنامورتی زوو و همکاران، ۲۰۰۲) پرداختند. با این حال، این تحقیق به جمع آوری پیچیدگی اطلاعات و تقلب شرکت می پردازد تا علت های شکست حسابرسی توسط CPA ها را تحلیل کند. سوم، این پژوهش با پرکردن شکاف آثار مربوط به شفافیت اطلاعات شرکت می پردازد. تاثیر پیچیدگی اطلاعات شرکت بر خطرات شکست حسابرسی حتی بر خطرات سرمایه سرمایه گذار را می توان از طریق بررسی معامله با اشخاص وابسته و تنوع کسب و کار درک کرد. در نهایت، نتایج تحقیق به درک مقامات صالح از پیچیدگی اطلاعات شرکت و تاثیر آن بر افراد مورد نظر، حسابداران مستقل و سرمایه گذاران کمک می کند.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

معامله اشخاص وابسته باعث افزایش پیچیدگی اطلاعات شرکت می شود و شفافیت اطلاعات را کاهش داده و خطر سرمایه گذار در زمینه اعتماد بر اطلاعات شرکت جهت سرمایه گذاری را افزایش می دهد (لاکونیشوک و همکاران، ۲۰۰۱). براساس نظریه نمایندگی، مدیران به آسانی تصمیمات رفتاری غیرمعارفی می گیرند که به نفع آنهاست و به شرکت آسیب می رساند، بسیاری از مطالعات تجربی از این نظریه پشتیبانی می کنند که شرکت می تواند معامله با شخص وابسته بیشتری را جهت افزایش سود خود اجرا کند (جیان و وانگ، ۲۰۱۰) ولی این می تواند بر عملکرد در بلندمدت آسیب برساند. برعکس، نظریه ارتقاء دهنده بازده نشان می دهد که معامله با شخص وابسته را می توان برای کاهش هزینه معامله بین شرکتها و بهینه سازی تخصیص منابع درونی بکار برد (حبیب و همکارانش، ۲۰۱۵). استاندارد حسابرسی از حسابرسان می خواهد تا هر نوع حذف معامله با شخص وابسته را بعنوان خطر تقلب جدی تلقی کنند، حسابرسان نیازمند اعمال تلاش بیشتر برای اجرای روشهای حسابرسی ویژه می باشند. معامله با شخص وابسته باعث خطراتی همچون اشتباه یا تقلب می شود که ریسک حسابرسی را افزایش می دهد (حبیب و همکارانش، ۲۰۱۵). در نتیجه، از حسابرسان خواسته می شود تا به هنگام کار بر روی معامله با شخص وابسته تلاش حسابرسی بیشتری اعمال کنند و هزینه حسابرسی بالایی دریافت کنند، آثار مربوط به تطابق صاحبکار-حسابرس نشان می دهد که به هنگام تصمیم گیری برای کار حسابرسی، حسابرسان خطر کسب و کار صاحبکارمورد ارزیابی قرار می دهند (کاسل و همکاران، ۲۰۱۲)؛ بنابراین، احتمال شکست حسابرسی در سطح معامله با شخص وابسته افزایش نمی یابد. نظریه نمایندگی نشان می دهد که تنوع کسب و کار باعث افزایش عدم قطعیت عملیاتی و پیچیدگی شغل مدیر شده و عدم تقارن اطلاعاتی بین سهامداران و مدیران را افزایش می دهد (هریس و همکارانش ۱۹۸۲) و به هزینه نمایندگی بالاتر منجر می شود. مدیران احتمالاً

براساس علاقه شخصی نسبت به حداکثرسازی ارزش شرکت سرمایه گذاری زیادی انجام داده چون شرکت با سطح بالای عدم تقارن اطلاعاتی مواجه می شود (دنيس و همکارانش، ۱۹۹۷)؛ بنابراین، برخی مطالعات حسابرسي نشان دادند که صاحبکاران متنوع تقاضای بالایی برای حسابرسانی با کیفیت بالا دارند (لیو و لای ۲۰۱۲). فرضیه عدم تقارن اطلاعات نشان می دهد که تنوع کسب و کار می تواند پیچیدگی سازمانی و عدم تقارن اطلاعاتی بین شرکت و مدیریت داخلی را افزایش دهد. (جیراپورن و همکارانش ۲۰۰۸). با این حال، حسابرسان توانایی محدودی برای محدود کردن مدیریت سود صاحبکاران دارند (چوی و همکارانش ۲۰۱۲). تنوع بالا می تواند عملیات کسب و کار و اطلاعات را پیچیده تر ساخته و ریسک حسابرسي حسابداران رسمی را افزایش دهد. شرکتی که از تنوع پیچیده برای پوشش ارقام مالی استفاده می کند، احتمال بالای شکست حسابرسي ناشی از تقلب شرکت دارد. نظریه نمایندگی، تقاضای بالایی برای شرکتهای جهت انتصاب حسابرسان با کیفیت بالا را جهت کاهش عدم تقارن اطلاعاتی پیشنهاد می دهد. آثار مربوط به انتخاب حسابرسان نشان می دهد که شرکتهایی با سطح بالای پیچیدگی اطلاعات می توانند حسابرسان با کیفیت بالا را برای کاهش درجه مدیریت سود استخدام کنند (فرانسیس ۲۰۰۹) و از ارزش شرکت بهره بگیرند (لیو و لای ۲۰۱۲). حسابرسان با کیفیت بالا به هنگام پذیرش صاحبکاران متنوع تر، روشهای حسابرسي بیشتری با مراقبت حرفه ای اجرا می کنند و احتمال شکست حسابرسي با تنوع کسب و کار صاحبکار افزایش نمی یابد. (لانگ و استولز، ۱۹۹۴) شرکتهایی با تنوع کسب و کار نسبت به شرکتهای بدون تنوع دارای عملکرد پایین می باشند. برگر و اوفک (۱۹۹۵)

پیشینه خارجی

بنوری و همکارانش (۲۰۱۵) به بررسی ۸۵ شرکت نمونه فرانسوی در طول ۲۰۰۸-۲۰۰۲ پرداختند و دریافتند که صاحبکاران حسابرسي شده توسط حسابرسان چهاربزرگ، معامله اشخاص وابسته کمتری را افشاء کردند یعنی رابطه منفی بین حسابرسان چهار بزرگ و معامله اشخاص وابسته، ولی این رابطه منفی در طول دوره گزارش شفاف بعد از سال ۲۰۰۵ و با پذیرش استانداردهای IFRS وجود دارد.

چن و همکارانش (۲۰۱۱) به بررسی ۲۵۷ شرکت لیست شده سهام A و سهام B در چین پرداختند که IPOs را در ۲۰۰۰-۱۹۹۹ راه اندازی کردند. آنها نشان دادند که این شرکتهای از طریق ساختارهای سهامدار، متعهد به معامله با اشخاص وابسته می شوند تا قبل از IPO عملکرد خود را افزایش دهند. اقدامات آنها باعث کاهش عملکرد بلندمدت و در نهایت کاهش قیمت سهام شد.

جیان و وانگ (۲۰۱۰) به بررسی شرکتهای لیست شده در چین طی سالهای ۱۹۹۸ تا ۲۰۰۲ پرداختند نتایج نشان داد که شرکت کنترل کننده می تواند درآمد خود را از طریق معامله با اشخاص وابسته افزایش دهد تا فروش کاغذ به شرکتهای دیگر توسط سهامداران را کنترل کند، بویژه زمانی که شرکت کنترل کننده، شرکت دولتی یا شرکتی در منطقه توسعه اقتصادی پایین باشد.

جیراپورن، کیم و ماتور (۲۰۰۸) به بررسی تاثیر تنوع کسب و کار جغرافیایی و صنعتی بر مدیریت سود پرداختند. نتایج نشان داد که تنوع صنعتی باعث کاهش مدیریت درآمد شرکت شده و از فرضیه تهاتر اقلام تعهدی حمایت می کند. بعلاوه، شرکتی که همزمان در تنوع جهانی و صنعتی متعهد می شود، مدیریت درآمد بسیار پایینی دارد، درحالیکه تنوع جهانی هیچ تاثیری بر مدیریت درآمد ندارد.

گوردون، لاورز و رید (۲۰۰۷) به بررسی حسابرسی معامله با اشخاص وابسته پرداختند و به این نتیجه رسیدند که دلیل مهم برای شکست حسابرسی، معامله با اشخاص وابسته می باشد. همچنین فقدان تردید حرفه ای و مراقبت حرفه ای حسابرسان دلایل مهمی برای شکست حسابرسی مرتبط با تقلب حسابداری می باشند.

پیشینه داخلی

وحید اسکو و همکاران (۱۴۰۰) بررسی تأثیر مسئولیت اجتماعی شرکت بر رابطه بین معاملات اشخاص وابسته و عملکرد شرکت در این پژوهش، برای اندازه گیری مسئولیت اجتماعی شرکت از چک لیست دام و اسپولتن استفاده شده است. آزمون فرضیه ها با استفاده از روش آماری تحلیل رگرسیون با داده های ترکیبی با استفاده از اطلاعات ۱۳۸ شرکت در بازار سرمایه ایران در طی بازه زمانی ۱۳۹۳ تا ۱۳۹۸ صورت گرفته است یافته های پژوهش نشان دادند بین معاملات اشخاص وابسته و عملکرد شرکت، رابطه منفی معناداری وجود دارد. همچنین، سایر نتایج نشان دادند مسئولیت اجتماعی شرکت اثر منفی و تضعیف کننده بر رابطه معاملات اشخاص وابسته و عملکرد شرکت دارد.

حجازی زاده (۱۳۹۹) تاثیر پیچیدگی اطلاعات بر شکست حسابرسی در تقلب شرکتها ی بورس اوراق بهادار در بازه زمانی ۱۳۹۰-۱۳۹۷ بهره گرفته است. نتایج تخمین معادلات رگرسیونی لاجیت وجود روابط معنی داری را بین پیچیدگی اطلاعات ناشی از معاملات با اشخاص وابسته، با شکست حسابرسی نشان نمیدهد. نتایج تخمین معادلات رگرسیونی لاجیت فرضیه دوم وجود روابط معنی داری و مثبت را بین پیچیدگی اطلاعات ناشی از تنوع محصول، با شکست حسابرسی نشان میدهد

عباس زاده و همکاران (۱۳۹۸) ارتباطات سیاسی، معاملات با اشخاص وابسته و مدیریت سود در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به منظور آزمون فرضیه های پژوهش از اطلاعات مالی ۱۲۰ شرکت در بازه زمانی ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۶ استفاده شده و تجزیه و تحلیل اطلاعات با استفاده از الگوی رگرسیون چندمتغیره و داده های ترکیبی صورت پذیرفته است. نتایج پژوهش حاکی از وجود ارتباط مثبت و معنادار بین ارتباطات سیاسی و معاملات با اشخاص وابسته میباشد. افزون براین، رابطه معناداری میان معاملات با اشخاص وابسته و مدیریت سود یافت نشد؛ اما با افزودن متغیر تعدیلگر ارتباطات سیاسی، وجود رابطه مثبت و معنادار بین معاملات با اشخاص وابسته و مدیریت سود تأیید گردید

بیژن عابدینی و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهشی با عنوان معاملات با اشخاص وابسته، مالکان اصلی و ارزش شرکت پرداختند. جامعه آماری در بازه زمانی بین سال های ۱۳۹۴-۱۳۹۸ انتخاب و مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. پژوهش نشان داد معاملات با اشخاص وابسته بر ارزش شرکت ها دارای اثر منفی و معناداری است ضمن اینکه، در ارتباط با ساختار

مالکیت شرکت نتایج نشان می دهد مالکیت مدیریت و نهادی دارای اثر مثبتی بر ارزش شرکت های باشند و این در حالی است که مالکیت خانوادگی دارای اثری منفی بر ارزش شرکت است.

فرضیه های پژوهش

فرضیه اول: بین پیچیدگی معامله با شخص وابسته و احتمال مجازات شریک حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.

فرضیه دوم: بین پیچیدگی تنوع و احتمال مجازات شریک حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.

متغیر وابسته شکست حسابرسی

:متغیر وابسته یک متغیر مجازی است برای نشان دادن این که آیا حسابرسان مجازاتی را دریافت کرده است. ۱ به معنی بله و ۰ به معنای خیر است که با توجه به محدودیت دسترسی به اطلاعات محرمانه ی جامعه حسابداران رسمی کشور از ۴ شاخص کیفیت حسابرسی که اگر ۲ شاخص یا بیشتر از ۲ شاخص کیفیت حسابرسی رعایت نگردیده بود، عدد یک به منزله ی این است که موسسه حسابرسی شکست خورده و در غیر این صورت صفر.

متغیر مستقل معاملات با اشخاص وابسته:

برای سنجش متغیر معامله با اشخاص وابسته، به پیروی از (کوآن و همکاران ۲۰۱۰) (واعظ و همکاران ۱۳۹۵) (حبيب و همکاران ۲۰۱۵) از جمع کل مبالغ معاملات با اشخاص وابسته ی افشا شده در یادداشتهای همراه صورتهای مالی سالانه شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، تقسیم بر مجموع داراییهای ابتدای دوره ی شرکت، استفاده میشود.

تنوع محصول: در این پژوهش برای اندازه گیری رقابت در بازار محصولات از شاخص هرفیندال هیرشمن استفاده شده است که نحوه ی محاسبه ی آن از حاصل جمع توان دوم سهم بازار تمام بنگاههای فعال در صنعت، مطابق با رابطه ذیل به دست می آید

$$Diversification = 1 - \sum_i^n S_i^2$$

در این رابطه، شاخص هرفیندال هیرشمن، $\sum_i^n S_i^2$ تعداد بنگاههای فعال در بازار و S_i سهم بنگاهها از کل اندازه ی بازار است که از طریق رابطه ی ذیل محاسبه میشود

$$S_i = \frac{x_i}{\sum_i x_i}$$

که در آن X نشان دهنده ی فروش شرکت i ام معرف نوع صنعت است. شاخص هرفیندال هیرشمن، میزان تمرکز صنعت را اندازه گیری میکند. هرچه این شاخص بزرگتر باشد؛ میزان تمرکز بیشتر بوده و رقابت کمتری در صنعت وجود دارد و برعکس. اگر تعداد بی شماری بنگاه با اندازه های نسبی یکسان در بازار باشند، شاخص هرفیندال بسیار کوچک و نزدیک به صفر است و اگر تعداد کمی بنگاه و با اندازه های نسبی نابرابر در بازار وجود داشته باشند، این شاخص نزدیک

به ۱ خواهد بود. الزم به ذکر است که این شاخص در پژوهش‌های (چن و همکاران ۲۰۱۲) (چنگ هنگ ۲۰۱۸) (نمازی و ابراهیمی ۱۳۹۱) (خواجهی و همکاران ۱۳۹۲)

متغیرهای کنترلی

اندازه‌ی شرکت: لگاریتم طبیعی ارزش دفتری داراییها (رحیمیان و همکاران، ۱۳۹۵)

نسبت موجودی مواد و کالا به کل دارایی: از حاصل تقسیم موجودی مواد و کالا به کل دارایی شرکت

نسبت حسابهای دریافتنی به کل داراییها: از حاصل تقسیم حسابهای دریافتنی به کل دارایی شرکت

وضعیت مالی: در این تحقیق برای اندازه‌گیری ریسک ورشکستگی از مدل پیش بینی ورشکستگی زمی جواسکی استفاده شده است. (زمی جواسکی، ۱۹۸۴)؛ که در این فرمول ZFC شاخص تخمین وضعیت مالی به وسیله زمی جواسکی است.

ROA بازده داراییها است (نسبت سود خالص به کل داراییها)

FIN اهرم مالی است (نسبت کل بدهیها به کل داراییها)

LIQ نسبت نقدینگی است (نسبت دارای جاری به بدهی جاری)

$$ZFC = -4.336 - 4.513 (ROA) + 5.679 (FINL) + 0.004 (LIQ)$$

نسبت رشد فروش: از حاصل تفاضل فروش سال جاری و سال ما قبل تقسیم بر فروش سال ما قبل (آنترنی و رامش، ۱۹۹۲)

چهار موسسه‌ی حسابرسی بزرگ: اگر حسابرس شرکت در پایان دوره مالی از موسسات حسابرسی معتمد بورس اوراق بهادار گروه الف باشد، برابر با ۱، در غیر این صورت صفر (رحیمیان و همکاران ۱۳۹۵)

حسابرس مستقل: در این پژوهش مطابق دستگیر و قدیم پور، ۱۳۹۵ و چنگ و هانگ، ۲۰۱۸ برای اندازه‌گیری متغیر استقلال حسابرس از رابطه‌ای ریز استفاده میشود: RI. نسبت استقلال حسابرس HC: حق الزحمه‌ی حسابرسی در سال مورد نظر I: کل درآمد موسسه حسابرسی در سال مورد نظر. در این مدل فرض بر این است، هر اندازه میزان دریافتی‌های حسابرس از محل یک صاحبکار کمتر باشد، آنگاه حسابرس توانایی بیشتری برای مقاومت در برابر رفتارهای فرصت‌طلبانه‌ی صاحبکار خواهد داشت. دوره تصدی حسابرسان: اگر در پایان سال مالی دوره‌ی تصدی حسابرس شرکت ۴ سال باشد، برابر با ۱ است در غیر این صورت، صفر (رحیمیان و همکاران، ۱۳۹۵) تخصص حسابرس در صنعت: در این پژوهش مطابق چنگهانگ، ۲۰۱۸ برای اندازه‌گیری تخصص حسابرس در صنعت از فروش مشتریان حسابرسی شده توسط یک موسسه‌ی حسابرسی در صنعت خاص تقسیم بر فروش کلی همه‌ی شرکتهای ذکر شده در یک صنعت مشابه است.

مدل پژوهش

$$Sanction_t = \beta_0 + \beta_1 Size_{i,t-1} + \beta_2 Inv_{i,t-1} + \beta_3 AR_{i,t-1} + \beta_4 ZSCORE_{t-1} + \beta_5 ZFC_{i,t-1} + \beta_6 Growth_{i,t-1} + year\ fixed - effect + industry\ fixed - effect + \varepsilon_{i,t}, \quad (1)$$

مدل رگرسیون اولیه فرضیه اول برای تعیین تاثیر معامله با اشخاص وابسته بر تحریم حسابرسی ناشی از تقلب شرکت طراحی شد. مدل براساس رگرسیون لجستیک مشخصات خاص شرکت، مشخصات حسابرس، اثرات ثابت سال و اثرات ثابت شرکت بود.

$$P(Sanction_{i,t} | \mathbf{X}) = G(RPT_{i(or\ i-1),t}, Size_{i,t-1}, Inv_{i,t-1}, AR_{i,t-1}, ZFC_{i,t-1}, Growth_{i,t-1}, Big4_{i,t}, Independent_{i,t}, Tenure_{i,t}, Specialist_{i,t}, year\ fixed - effect, industry\ fixed - effect, \varepsilon_{i,t}), \quad (2)$$

بطور مشابه، مدل رگرسیون لجستیک زیر برای آزمون فرضیه دوم جهت برآورد تاثیر تنوع بر تحریم حسابرس بکار گرفته شد که ناشی از تقلب شرکت است.

$$P(Sanction_{i,t} | \mathbf{X}) = G(Diversification_{i,t}, Size_{i,t-1}, Inv_{i,t-1}, AR_{i,t-1}, ZFC_{i,t-1}, Growth_{i,t-1}, Big4_{i,t}, Independent_{i,t}, Tenure_{i,t}, Specialist_{i,t}, year\ fixed - effect, industry\ fixed - effect, \varepsilon_{i,t}),$$

جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری پژوهش شامل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در قلمرو زمانی بین سال‌های ۱۳۹۵ الی ۱۳۹۹ می باشد. در تحقیق حاضر برای تعیین نمونه آماری ابتدا شرکتها از روش حذف سیستماتیک همگن می‌شوند و پس از همگن کردن جامعه آماری به روش حذف سیستماتیک از جامعه همگن شده بعنوان نمونه تحقیق استفاده می شود.

جدول (۱) انتخاب نمونه آماری با اعمال محدودیت ها و شرایط جامعه

تعداد شرکتها در بورس تا پایان سال ۱۳۹۹	۵۸۶ شرکت
تعداد شرکت‌های که در سالهای ۱۳۹۳ الی ۱۳۹۹ در بورس حضور نداشته اند.	۱۳۶ شرکت
تعداد شرکت‌هایی که سال مالی آنها منتهی به پایان اسفند نمی باشد.	۸۹ شرکت
تعداد شرکت‌هایی که اطلاعات مورد نیاز جهت محاسبه متغیرهای عملیاتی تحقیق، برای آنها در دسترس نباشد.	۴۸ شرکت
تعداد شرکت‌هایی که توقف معاملاتی بیش از ۳ ماه داشته باشند	۵۶ شرکت
شرکت‌های سرمایه گذاری و بانکها و بیمه ها	۱۲۱ شرکت
جمع	۴۵۰ شرکت
تعداد شرکت‌هایی که داده های آنها جمع آوری شده است (نمونه نهایی)	۱۳۶ شرکت

تجزیه و تحلیل

برای تجزیه و تحلیل اطلاعات گردآوری شده از روشهای آمار توصیفی و آمار استنباطی استفاده شده است. استفاده از آمار توصیفی به منظور تلخیص اطلاعات جمع آوری شده و شناخت بیشتر جامعه‌ی مورد بررسی صورت پذیرفته است، زیرا هدف آمار توصیفی، توصیف، استخراج نکات اساسی و ترکیب اطلاعات به کمک زبان اعداد است. هدف آمار استنباطی، به طور کلی انجام استنباط درباره‌ی پارامترهای جامعه از طریق تجزیه و تحلیل اطلاعات موجود در داده‌های نمونه و همچنین سنجش عدم اطمینانی است که در این استنباط‌ها وجود دارد. در این راستا فرضیه‌های تحقیق با روشهای مناسب آماری توسط نرم‌افزار EXCEL2016, EVEIWS10 مورد آزمون قرار گرفته است

جدول (۲) شاخص‌های آمار توصیفی متغیرهای پژوهش فرضیه اول

متغیر	میانگین	میانه	حداکثر	حداقل	انحراف معیار	چولگی	کشیدگی
معاملات با اشخاص وابسته	۰,۵۷۶	۰,۵۷۵	۱,۵۶۷	۰,۰۳۶	۰,۲۰۳	۰,۱۹۹	۳,۹۸۶
اندازه شرکت	۴,۰۱۹	۳,۰۰۰	۷,۰۰۰	۱,۰۰۰	۲,۰۳۳	-۰,۰۰۰۳	۱,۷۱۱
نسبت موجودی کالا	۰,۱۵۵	۰,۱۱۳	۱,۳۰۶	-۰,۳۹۵	۰,۲۰۱	۱,۴۵۲	۷,۰۱۹
نسبت حسابهای دریافتی	۶,۵۷۰	۶,۵۴۳	۸,۹۲۱	۴,۶۷۷	۰,۸۴۲	۰,۲۸۷	۲,۶۰۷
ریسک ورشکستگی	۱۴,۴۱۵	۱۴,۲۳۷	۲۰,۱۸۳	۱۱,۰۳۵	۱,۴۰۷	۰,۸۷۴	۴,۶۲۳
استقلال حسابرس	۰,۰۰۴	-۰,۰۰۰۷	۰,۴۶۶	-۰,۳۸۵	۰,۱۰۵	۰,۴۶۳	۵,۰۳۱
رشد فروش	۰,۱۷۴	۰,۱۱۹	۴,۹۴۸	-۱,۸۶۱	۰,۵۴۲	۲,۸۰۸	۲۲,۶۳۷
تخصص حسابرس در صنعت	۰,۵۱۴	۱,۰۰۰	۱,۰۰۰	۰,۰۰۰	۰,۵۰۰	-۰,۰۵۷	۱,۰۰۳
مشاهدات	952	952	952	952	952	952	952

از بین شاخص‌های مرکزی بیان شده میانگین مهم‌ترین آن‌ها محسوب می‌شود که نشان دهنده نقطه تعادل و مرکز ثقل توزیع است. میانگین شاخص مناسبی برای نشان دادن مرکزیت داده‌ها است. برای مثال میانگین متغیر معاملات با اشخاص وابسته، برابر ۰/۵۷۶ می‌باشد که نشان می‌دهد بیشتر داده‌های مربوط به این متغیر حول این نقطه تمرکز یافته‌اند. میانه یکی دیگر از شاخص‌های مرکزی است. همانگونه که در نگاره (۳) مشاهده می‌شود میانه همین متغیر برابر با ۰/۵۷۵ است که نشان می‌دهد نیمی از داده‌های این متغیر کمتر از این و نیمی دیگر بیشتر از این مقدار می‌باشد. نکته مهمی که از مقایسه میانگین و میانه متغیرها می‌توان استدلال نمود، وضعیت توزیع متغیرها و نرمال بودن نسبی آنها است. با توجه به اینکه مقادیر میانگین و میانه متغیرها به هم نزدیک هستند می‌توان چنین برداشت نمود که توزیع متغیرها به توزیع نرمال بسیار نزدیک است. شاخص‌های پراکندگی به طور کلی معیاری برای تعیین میزان پراکندگی داده‌ها از

یکدیگر یا میزان پراکندگی آن ها نسبت به میانگین است. از جمله مهم ترین شاخص های پراکندگی که شرط مطلوب برای وارد کردن متغیر به مدل رگرسیونی می باشد، انحراف معیار است.

جدول (۳) شاخص های آمار توصیفی متغیرهای پژوهش فرضیه دوم

متغیر	میانگین	میانه	حداکثر	حداقل	انحراف معیار	چولگی	کشیدگی
تنوع محصول	13/090	1/0584	0/5577	1/6470	0/3409	0/1165	90۲/۱۱
نسبت موجودی کالا	13/000	0/4500	0/5600	1/3300	0/2100	0/0000	13/000
نسبت حسابهای دریافتنی	20/000	64/400	1/0000	27/100	6/5900	1/0000	20/000
ریسک ورشکستگی	8/0000	-5/5500	0/0300	0/1700	-0/9100	0/0000	8/0000
استقلال حسابرس	2/1200	2/7328	0/1965	1/5809	0/6240	0/3211	2/1200
رشد فروش	0/0988	14/314	-0/1635	7/6281	3/9797	2/3892	0/0988
مشاهدات	952	952	952	952	952	952	952

همچنین در جدول مشاهده میشود متغیر تنوع به عنوان متغیر مستقل مدل رگرسیونی دارای میانگین ۱۳،۰۹۰، میانه ۱،۰۵۸۴، مینیمم و ماکسیمم به ترتیب ۰/۵۵۷ و ۱،۶۴۷۰، انحراف معیار ۰،۳۴۰۹، چولگی ۰،۱۱۶۵، میباشد که نشانگر تقارن نسبی داده ها میباشد مقدار کشیدگی که برابر ۱۱/۲۹۰ شده نشانگر تجمع داده ها در محدوده ی مرکز ثقل داده ها یعنی میانگین می باشد. برای سایر متغیرها نیز میتوان بر اساس جدول زیر استنباط های مشابهی در نظر گرفت

جدول (۴) ضرایب مدل رگرسیون لجستیک فرضیه اول

نام متغیر	مقدار ضریب	انحراف استاندارد	مقدار آماره z	معناداری (Prob)
معامله با اشخاص وابسته	۵،۶۵۴	۰،۴۰۷	۱۳،۸۷۸	۰،۰۰۰
اندازه شرکت	۰،۲۲۹	۰،۰۵۶	۴،۰۴۰	۰،۰۰۰
نسبت موجودی کالا	-۰،۱۷۳	۰،۱۷۳	-۱،۰۰۲	۰،۳۱۶
نسبت حسابهای دریافتنی	۰،۰۴۲۰	۰،۰۴۱	۱،۰۱۹	۰،۳۰۸
ریسک ورشکستگی	۰،۰۴۲۶	۰،۰۲۷	۱،۵۶۸	۰،۱۱۷
رشد فروش	۰،۳۷۴	۰،۱۱۲	۳،۳۳۲	۰،۰۰۰
استقلال حسابرس	۰،۲۱۸	۰،۲۰۹	۱،۰۴۱	۰،۲۹۸
تخصص حسابرس در صنعت	۰،۱۲۵	۰،۰۶۲	۲،۰۱۰	۰،۰۴۴
موسسه حسابرسی بزرگ	-۰،۰۸۳	۰،۰۵۱	-۱،۶۲۹	۰،۱۰۳
C	-۰،۰۷۳۶	۰،۰۴۴	-۱،۶۴۷	۰،۰۹۹
ضریب تعیین مک فادن	۰،۰۳۸۵۷۷		میانگین متغیر وابسته	انحراف از رگرسیون
آماره درست نمایی	۳۲۸،۹۸۷۶		۰،۵۴۰	۰،۶۵۴۳۲

توجه به جدول مدل رگرسیونی، همان گونه که مشاهده شد مقدار ضریب به دست آمده برای متغیر معامله با اشخاص وابسته RPT برابر ۵,۶۵۴ شده که مقدار آماره‌ی Z برای آزمون معنی داری ضریب این متغیر برابر ۱۳,۸۷۸ شده است که قدر مطلق آن از مقدار ۱/۹۶ کمتر می باشد همچنین به صورت متناظر مشاهده میشود که سطح احتمال معنی داری متناظر با این متغیر برابر ۰ می باشد که بیشتر از مقدار آلفای تحقیق (۰/۰۵) می باشد لذا فرضیه مورد نظر بر اساس این نتایج از نظر آماری مورد حمایت قرار می گیرد؛ و لذا ارتباط بین دو متغیر معنی دار می باشد. در مدل فوق مشاهده میشود که مقدار آماره‌ی مک فادن مجذور آر برابر ۰/۳۸۵ می باشد که قابل قبول می باشد میزان همبستگی مانده های مدل همچنین مقدار آماره‌ی درستمایی LR برابر ۳۲۸,۹۸۷۶ شده که احتمال معنی داری مدل بر اساس این نسبت درست نمایی برابر ۰/۰۰۰ می باشد که نتیجه میشود که مدل برازندگی کافی بر داده ها را دارا می باشد.

جدول (۵) ضرایب مدل رگرسیون لجستیک فرضیه دوم

نام متغیر	مقدار ضریب	انحراف استاندارد	مقدار آماره z	معناداری (Prob)
معامله با اشخاص وابسته	۲,۳۵۲۴	۰,۱۰۷	۱,۸۷۸	۰,۰۰۰
اندازه شرکت	۰,۳۲۱	۰,۰۸۲	۱,۰۱۰	۰,۰۰۰
نسبت موجودی کالا	-۰,۳۱۳	۰,۶۸۵	-۱,۰۰۲	۰,۱۱۶
نسبت حسابهای دریافتنی	۰,۰۵۱۰	۰,۰۳۱	۱,۰۳۱	۰,۱۰۲
ریسک ورشکستگی	۰,۰۶۱۳	۰,۰۵۱	۱,۱۴۲	۰,۱۳۸
رشد فروش	۰,۶۳۴	۰,۱۵۲	۱,۳۶۷	۰,۰۰۰
استقلال حسابر	۰,۱۱۵	۰,۱۶۳	۱,۰۴۱	۰,۰۰۰
تخصص حسابر در صنعت	۰,۴۳۱	۰,۰۲۴	۱,۰۳۰	۰,۰۰۰
موسسه حسابرسی بزرگ	-۰,۰۸۵	۰,۰۴۸	-۱,۲۱۵	۰,۲۰۳
C	-۰,۰۸۱۶	۰,۰۴۴	-۱,۴۲۸	۰,۰۶۳
ضریب تعین مک فادن			میانگین متغیر وابسته	انحراف رگرسیون
آماره درست نمایی	۰/۰۶۳		۰,۵۴۰	۰/۹۱۰

همانگونه که مشاهده شد مقدار ضریب به دست آمده برای متغیر تنوع محصول برابر ۲/۳۵۲ شده که مقدار آماره Z برای آزمون معنی داری ضریب این متغیر برابر ۱/۸۷ شده است، همچنین مشاهده میشود که سطح احتمال معنی داری متناظر با این متغیر برابر ۰/۰۰۰ می باشد که کمتر از مقدار آلفای تحقیق (۰/۰۵) می باشد لذا فرضیه مورد نظر بر اساس این نتایج از

نظر آماری مورد حمایت قرار میگیرد؛ یعنی میتوان چنین گفت که پیچیدگی تنوع محصول بر شکست حسابرسی در تقلب شرکتها اثر مثبت و معنی داری دارد

۶. نتیجه گیری

حسابداران مستقل مسئول حسابرسی مالی صاحبکار و صدور نظرات حسابرسی می باشد. حسابداران مستقل همچون واسط بین صاحبکار شرکت و سرمایه گذار عمل می کند. حسابداران مستقل متعهد به حفظ قانون هدف و جایگاه مستقل در حسابرسی مالی صاحبکار شرکت و افشاء امانت دارانه عدم اطمینان است. با این حال، رسوایی Enron نشان می دهد که شرکتها می توانند حسابداران مستقل ها را به حساب آرایبی مالی خود و پوشش مشکلات مالی خود جهت جذب سرمایه گذاران تهدید یا تشویق کنند. حسابداران مستقل را می توان به هنگام وقوع رسوایی مجازات کرد. چنین رسوایی هایی تاثیر منفی بر کیفیت حسابرسی حسابداران مستقل داشته و شهرت خود را به خطر می اندازند، طوری که بیانیه مالی شرکت های دیگر مورد تایید حسابداران مستقل نیز مورد بررسی قرار می گیرد. تحقیقات قبلی نشان می دهند که شرکتها اغلب به معاملات غیرمتعارف با طرفین وابسته برای حساب آرایبی مالی خود متعهد می شوند. همچنین، معامله با اشخاص وابسته، سرمایه گذاری جهانی و تنوع کسب و کار از رشد اقتصادی به سرمایه گذاری بیش از حد کسب و کار منجر می شود. در نتیجه، اطلاعات مالی رفته رفته پیچیده تر شده، بویژه در روابط شرکت های اصلی - فرعی باعث می شوند تا حسابرسی مشکل باشد. حسابسان متعهد به سرمایه گذاری، تامین مالی و دیگر فعالیت های اقتصادی بر اعتبار مالی شرکت تکیه دارند. ضمناً افزایش مسئولیت قانونی حسابداران مستقل نقش خود را بعنوان محافظ مالی توسعه داده است. قوانین حسابداری و حسابرسی در سالهای اخیر تکامل یافته است. نتایج تجربی نشان می دهند که معامله با اشخاص وابسته و احتمال بالای مجازات حسابداران مستقل باهم ارتباط دارند. دلیل این است که معامله با اشخاص وابسته، شرکت را به تکیه بر چنین معاملاتی هدایت می کنند و CPA را به تایید هر معامله ملزم می سازند. شرکت احتمالاً معامله با اشخاص وابسته خود در زمینه پرداخت تاخیری و اسناد معامله غیرمعتبر ناشی از عدم قطعیت حسابداری پیرامون گزارش RPT را افشاء نکند (بنوری و همکارانش ۲۰۱۵). در نتیجه، اطلاعات مالی ارائه شده به حسابداران مستقل ناقص می باشد. حسابداران مستقل احتمالاً به خاطر صدور نظریه حسابرسی غیرمعتبر درباره بیانیه مالی، افزایش احتمال مجازات داشته باشد. بعلاوه، تنوع کسب و کار گسترده می تواند به احتمال بالای مجازات CPA منجر شود. این تحقیق نشان می دهد که تنوع بیشتر می تواند عدم قطعیت عملیاتی کسب و کار و پیچیدگی شغل مدیر و در نتیجه درجه عدم تقارن اطلاعات و پیچیدگی عملیاتی را افزایش دهد. درک آثار از نظریه نمایندگی حمایت می کند که مدعی است تنوع کسب و کار باعث افزایش پیچیدگی پردازش اطلاعات و احتمال مجازات حسابداران مستقل می شود. این تحقیق دارای پیامدهای زیر است. این اثر با هدف ارائه اطلاعات به سرمایه گذاران در زمینه رابطه حسابرسی CPA و مجوز با استراتژیهای کسب و کار شرکت و مدیریت می باشد. این تحقیق بررسی می کند که آیا CPA وضعیت مستقل قبل از سرمایه گذاری است یا نه تا سودآوری تصمیمات سرمایه گذاری را بهبود ببخشد. این تحقیق پیشنهاداتی برای شرکتها

می دهد تا توجه بیشتری به موارد کسب و کار در معامله با اشخاص وابسته بدهند و مدیریت را برای ارتباط با CPA ها در معامله با اشخاص وابسته و تنوع کسب و کار جهت کاهش احتمال مجازات CPA تقویت کنند. این تحقیق، مقامات صالح و اطلاعات را برای کمک به آنها جهت تمرکز بر معامله با اشخاص وابسته شرکت و تنوع کسب و کار ارائه می کند تا اینکه استانداردهای نیازمند CPA را برای اجرا در روشهای حسابرسی و حداقل سازی شکست حسابرسی اعمال کنند. مقامات باید از CPA ها بخواهند تا بر کنترل بازده شرکت ها تمرکز کنند. این تحقیق به CPA ها توصیه می کند تا با احتیاط به بررسی معاملات غیرعادی بپردازند و احتمال شکست حسابرسی را به هنگام مواجهه با بیانیه مالی غیرمعتبر یا معامله با اشخاص وابسته پیچیده تر کاهش دهند.

منابع

- اسکو، وحید و نوروزی، محمد، ۱۴۰۰، بررسی تأثیر مسئولیت اجتماعی شرکت بر رابطه بین معاملات اشخاص وابسته و عملکرد شرکت شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پژوهش های حسابداری مالی، ۱۳(۲): ۱۹-۳۲
- بیژن عابدینی و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهشی با عنوان معاملات با اشخاص وابسته، مالکان اصلی و ارزش شرکت. فصلنامه مطالعات مدیریت و حسابداری، ۴(۱): ۵۱-۶۵
- حجازی زاده، رضوان و علی رضا، همتی (۱۳۹۹) تأثیر پیچیدگی اطلاعات بر شکست حسابرسی در تقلب شرکتها ی بورس اوراق بهادار، پژوهش های حسابرسی، ۱۱(۳۱): ۳۱-۵۱
- محمد رضا، عباس زاده و مصطفی، قناد (۱۳۹۸) ارتباطات سیاسی، معاملات با اشخاص وابسته و مدیریت سود در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۶(۶۳): ۱۵۵-۱۲۹
- Anthony, J. H. & Ramesh, K. (1992). Association between accounting performance measures and stock prices: A test of the life cycle hypothesis. *Journal of Accounting and Economics* ۱۵, (2-3) 227-203
- Blazenko, G. & Scott, W. (1986). A model of standard setting in auditing. *Contemporary Accounting Research* 3, (1) 92-68
- Hung, Y. S. & Cheng, Y. C. (2018). The impact of information complexity on audit failures from corporate fraud: Individual auditor level analysis. *Asia Pacific Management Review*, 23(2) 80-72
- Henry, E. Gordon, E. A. Reed, E. & Louwers, T. (2012). The role of related-party transactions in fraudulent financial reporting. *Journal of Forensic & Investigative Accounting* 213-186
- International Accounting Standards Board (2008), 'Reducing Complexity in Reporting Financial Instruments', available at.
- Bennouri M. Nekhili, M. & Touron, P. (2015). Does auditor reputation "discourage" DeAngelo L. E. (1981). Auditor independence, 'low balling', and disclosure regulation. *Journal of accounting and Economics* 3, (2) 127-113
- DeAngelo L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of accounting and economics*, 3(3) 199-183

- . Kumar A (2017) Information System Complexity and Business Value ,International Journal of Economics & Management Sciences: 400. Shu ,S. Z. (2000). Auditor resignations: Clientele effects and legal liability. Journal of Accounting and Economics ۲۹ ،(2) ۲۰۵-۱۷۳ ،
- Pratt ,J. and J. Stile. (1994). The Effects of Client Characteristics on Auditor Litigation Risk Judgments ,Required Audit Evidence and Recommended Audit Fees. The Accounting Review. Vol. 69 ,Pp. 639-656.
- Chassell C. A. Giroux ,G. A. Myers ,L. A. & Omer ,T. C. (2012). The effect of corporate. Habib ,A. Jiang ,H. & Zhou ,D. (2015). Related-party transactions and audit fees: Evidence from China. Journal of International Accounting Research ۱۴ ،(1) ۸۳-۵۹ ،
- Ye ,K. ChengY. & Gao ,J. (2014). How individual auditor characteristics impact the likelihood of audit failure: Evidence from China. Advances in accounting ۳۰ ،(2) ،394-401.
- ZmijewskiM. E. (1984). Methodological issues related to the estimation of financial distress prediction models. Journal of accounting research ۸۲-۵۹ ،

Dealing with Affiliates, Audit Diversification, and Failure Due to Corporate Fraud: An Analysis of the Auditor's Level

Mohammad Mohammadi¹

Date of Receipt: 2021/11/07 Date of Issue: 2021/12/17

Abstract

The purpose of this study is to investigate the relationship between transactions with affiliates, the degree of variation and audit failure due to corporate fraud. Sample companies have been manually collected from the list of auditing partners that have been sanctioned due to company fraud, according to the Securities Law and the Law on Certified Public Accountants in Iran between 2016 and 2016. Experimental results show that increasing the complexity of corporate information increases the likelihood of audit failure by increasing the total monetary value of transactions with affiliates, especially income-based transactions with affiliates. In addition, more complex product diversity increases the likelihood of auditors failing. These results support the hypothesis of information asymmetry, ie increasing the complexity of corporate information, decreasing information transparency, and thus increasing information asymmetry between managers and auditors and increasing audit risk. This research shows that auditors should pay attention to providing professional auditing work when the company is dealing with complex affiliates and product variety.

Keywords

Audit failure, corporate fraud, information complexity, transactions with affiliates, diversity

1. Assistant Professor of Accounting, Department of Accounting, Parandak University, Iran.