

رابطه کیفیت حسابرسی، ثبات و هدف مالی با امکان تقلب در صورتهای مالی

سجاد رسولی پرشکوه^۱

منصوره حاجی هاشمی ورنوسفادرائی^۲

مریم شهری^۳

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۳/۰۱ تاریخ چاپ: ۱۴۰۱/۰۳/۲۷

چکیده

در این پژوهش به بررسی رابطه کیفیت حسابرسی، ثبات و هدف مالی با امکان تقلب در صورتهای مالی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته شد. به منظور اندازه گیری ثبات مالی از نرخ رشد دارایی ها؛ و به منظور سنجش هدف مالی از بازده دارایی ها استفاده شده است. نمونه آماری این پژوهش شامل ۸۳ شرکت بورس اوراق بهادار تهران در بازه زمانی ۱۳۹۲-۱۳۹۷ می باشد. به منظور تحلیل فرضیات از رگرسیون لجیت استفاده شده است. نتایج پژوهش نشان داد بین کیفیت حسابرسی و امکان تقلب رابطه منفی و معناداری وجود دارد. به عبارتی با افزایش کیفیت حسابرسی در شرکت، امکان تقلب در صورت های مالی کاهش می یابد. همچنین یافته های پژوهشی نشان داد ثبات و هدف مالی موجب ترغیب تقلب در شرکت می شود. بر اساس نتایج پژوهش فرضیه منافع شخصی در بورس اوراق بهادار تهران پذیرش می شود.

واژگان کلیدی

کیفیت حسابرسی، ثبات مالی، هدف مالی، امکان تقلب، رگرسیون لجیت

۱. کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد شاهرود، شاهرود، ایران. (Zhcom1360@gmail.com)

۲. استادیار گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد شاهرود، شاهرود، ایران. (hajihashemi_m59@yahoo.com)

۳. استادیار گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد شاهرود، شاهرود، ایران. (Maryam.Shahri@iau.ac.ir)

۱. مقدمه

یکی از اهداف اصلی گزارشگری مالی بیان اثرات اقتصادی رویدادها و عملیات مالی بر وضعیت و عملکرد واحد تجاری جهت کمک به استفاده کنندگان بالفعل و بالقوه برای اتخاذ تصمیمات مالی در ارتباط با واحد تجاری می باشد. تخلفاتی که در بازار سرمایه اتفاق افتاده تخلفی است که مربوط به صادرکنندگان و شرکت های دولتی، تجارت اوراق بهادار و مدیریت سرمایه گذاری است. چندین شرکت بزرگ درگیر در موارد نقض و تخلف در بازار سرمایه هستند از جمله رسوایی انرون، ووردکام و زیراکس که روی اعتماد عمومی تأثیر گذاشته است. این تخلفات به گونه ای است که اطلاعات افشا شده به اشتباه ارائه شده است (آنشوری، ۲۰۱۵). به طوری این تخلفات بر اساس سازمان های مالی و نظارتی به عنوان تقلب در صورتهای مالی بیان می شود و می تواند شامل دستکاری اطلاعات حسابداری، تأخیر در ارائه گزارش، سوء استفاده از اصول حسابداری و حذف اطلاعات حسابداری آگاهانه باشد. در تعریف تقلب دافیلد و گرابوسکی در مقاله ای تحت عنوان "روانشناسی تقلب"، تقلب را به معنی به دست آوردن چیز با ارزش یا اجتناب از یک تعهد به وسیله فریب و نیرنگ تعریف کرده اند؛ بنابراین فصل مشترک همه ی تقلب ها نیت گول زدن به منظور رسیدن به نفع شخصی است. بدین لحاظ تقلب به دلیل "قصد گول زدن" با "اشتباه" تفاوت دارد. می توان اشکال مختلف تقلب را در حوزه مالی مشاهده کرد: صورتهای مالی متقلبانه، تقلب کارکنان، فروشنده، مشتری، تقلب های سرمایه گذاری، تقلب های ورشکستگی و مواردی از این دست نمونه هایی از انواع تقلب است (مرادی و سلیمانی مارشک، ۱۳۹۰). تقلب حسابداری را نیز اینگونه می توان تعریف کرد (بولو، ۲۰۰۴): اعمال فریبکارانه عمدی در فرایند تولید اطلاعات حسابداری شرکت به منظور کسب سود غیرقانونی یا غیرمنصفانه. کلاهبرداری مالی می تواند به پایین آوردن تمامیت اطلاعات مالی منجر شود که ممکن است چندین طرف از جمله اعتبار دهندگان، سرمایه گذاران، حسابرسان، حتی رقبا را تحت تأثیر قرار دهد (انصار، ۲۰۱۲). کاهش کلاهبرداری در گزارش اطلاعات مالی مطمئناً نقش حسابرس را به عنوان طرفی که می تواند عادلانه بودن صورتهای مالی را تضمین کند، به عهده می گیرد. تحقیقات در مورد کیفیت حسابرسی قبلاً توسط فرناندو و همکاران (۲۰۱۱) انجام شده است. آنها در تحقیقات خود دریافت که ویژگی های کیفیت حسابرسی اثر منفی بر هزینه سرمایه تأثیر می گذارد. تحقیق انجام شده توسط تونه (۱۹۹۳)، بالسام و همکاران (۲۰۰۳) و دان و همکاران (۲۰۰۴) بیانگر آن است که نتایج حسابرس با کیفیت بالاتر اطلاعات بهتری را به همراه خواهد داشت، به طوری که نقش اطلاعات حسابرسی نشان می دهد که حسابرس از طریق کیفیت اطلاعات بهتر ریسک را کاهش می دهد. مطالعات قبلی از تجزیه و تحلیل عاملی برای شناسایی صورتهای مالی متقلبانه پرداختند. به عنوان نمونه انصار (۲۰۱۲) و مارتانتیا (۲۰۱۳) بیان نمودند که دو عامل ثبات مالی و اهداف مالی تأثیر معنی داری بر کلاهبرداری و تقلب در صورت های مالی می گذارد. این مطالعه به صورت تجربی دو مورد از مثلث کلاهبرداری را آزمایش خواهد کرد که آیا عامل ثبات مالی و اهداف مالی تقلب مؤثر در صورت های مالی است. با توجه به اهمیت این میثاق، پژوهش حاضر به بررسی رابطه کیفیت حسابرسی، ثبات و هدف مالی با امکان تقلب در صورتهای مالی می پردازد.

۲. مبانی نظری و پیشینه پژوهش

بورس اوراق بهادار با عنوان ابزار تخصیص منابع به شرکتهای، از منابع اطلاعاتی مختلفی برای انجام این مهم استفاده میکند و دسترسی به منابع اطلاعاتی قابل اعتماد، لازمی کارایی تخصیص منابع است. گزارشگری مالی متقلبانه منجر به ارائه اطلاعات ناصحیح به بازار می شود و بر کارایی بازار در تخصیص منابع اثر میگذارد که پیامد آن سلب اعتماد سرمایه گذاران از بازار خواهد بود. در این راستا، با هدف حفظ منافع سرمایه گذاران و بهبود کارایی تخصیص بازار حسابرسان وظیفه ی بررسی و تأیید صحت و سقم اطلاعات گزارشگری مالی و مطلوب بودن ارائه آنها را بر عهده دارند و برای این کار باید شناخت و درک مناسبی از تقلب و راهکارهای مقابله با آن داشته و بر مسئولیتهای خود در این زمینه آگاه باشند. رضایی (۲۰۰۵) تقلب در صورتهای مالی را شامل هرگونه اقدام عمدی توسط شرکت برای گمراه کردن استفاده کنندگان از این صورتهای مالی به ویژه سرمایه گذاران و اعتباردهندگان از طریق تهیه و انتشار صورتهای مالی حاوی اشتباه با اهمیت بیان میکند (رضایی، ۲۰۰۵).

براساس استاندارد حسابرسی شماره ۲۴۰ ایران (تقلب) عبارت است از (هرگونه اقدام عمدی یا فریبکارانه ی یک یا چند نفر از مدیران کارکنان یا اشخاص ثالث برای برخورداری از مزیتی ناروا یا غیر قانونی هر چند تقلب یک مفهوم قانونی گسترده دارد اما آن چه به حسابرس مربوط می شود اقدامات متقلبانه ای است که به تحریف مهم در صورتهای مالی می انجامد هدف برخی از تقلبات ممکن است تحریف صورتهای مالی نباشد حسابرسان درباره ی وقوع تقلب قضاوت حقوقی نمی کنند گزارشگری مالی متقلبانه با تحریف یا حذف مبالغ یا موارد افشا از صورتهای مالی به عمد و برای فریب استفاده کنندگان صورتهای مالی سرو کار دارد و می تواند شامل موارد زیر باشد (استاندارد حسابرسی شماره ۲۴۰، بند ۶) فریبکاری از قبیل سندسازی و درستکاری یا تغییر سوابق حسابداری یا مدرک پشتیبانی تهیه صورتهای مالی ارائه نادرست یا حذف عمدی رویدادها معاملات یا سایر اطلاعات مهم در صورتهای مالی به کارگیری نادرست استانداردهای حسابداری مرتبط با اندازه گیری، شناسایی، طبقه بندی، ارائه یا افشا به عمد مسئولیت اصلی پیشگیری و کشف تقلب و اشتباه با مدیریت واحد مورد رسیدگی است (استاندارد حسابرسی شماره ۲۴۰، بند ۱۰) و حسابرس مسئول برنامه ریزی و انجام حسابرسی برای کسب اطمینانی معقول درباره عاری بودن صورتهای مالی از اشتباه های مهمی است که موجب اشتباه یا تقلب می شود. وجه تمایز بین تقلب و اشتباه عمدی یا غیر عمدی بودن اقدامی است که به تحریف در صورتهای مالی منجر می شود تقلب بر خلاف اشتباه عمدی و معمولاً با کتمان آگاهانه ی حقایق همراه است. اگرچه حسابرس ممکن است بتواند فرصت های بالقوه ی ارتکا تقلب را شناسایی کند، اما تشخیص نیت مرتکب، اگر غیرممکن نباشد، برای وی بسیار دشوار است، به ویژه در موضوعاتی که به قضاوت مدیریت برمی گردد (استاندارد حسابرسی شماره ۲۴۰ بند ۹) در مجموع میتوان اشتباههای موجود در حسابرسی صورتهای مالی را به دو گروه طبقه بندی کرد: اشتباه هایی که از گزارشگری متقلبانه صورت های مالی نشأت می گیرند و اشتباه هایی که پیامد ارزشیابی نادرست دارایی ها هستند (تویت، ۲۰۰۸) اشتباه های دسته اول که از گزارشگری متقلبانه صورت های مالی نشأت

میگیرند نیز به این شرح قابل تبیین هستند: اشتباه های تعمدی یا حذف مبالغ یا حذف افشای اطلاعات در صو های مالی با هدف اغوا و فریب استفاده کنندگان از صورتهای مالی (الدیاسرتی، ۲۰۰۲) بر طبق استاندارد شماره ۲۴ از مجموعه استانداردهای حسابرسی بین المللی با عنوان (تقلب و اشتباه) حسابر س هنگام طراحی و اجرای روشهای حسابرسی و ارزیابی و گزارشگری نتایج حاصل باید خطر ارائه نادرست صورتهای مالی را که از تقلب و اشتباه ناشی می شود ارزیابی کند و همین اساس روش هایی را طراحی کند که از کشف موارد ارایه نادرست ناشی از اشتباهات با اهمیت و تقلب به گونه ای معقول اطمینان یابد. حسابر س باید یافته های خود را در خصوص احتمال وجود تقلب و هر گونه اشتباه با اهمیت یا تقلب کشف شده به موقع به دیریت گزارش کند. همچنین این استاندارد رهنمودهایی را در خصوص گزارش به استفاده کنندگان و مقامات ذیصلاح قانونی نیز ارائه می دهد. علاوه بر این طبق استاندارد شماره ۲۴ از مجموعه استلنداردهای حسابرسی ایران با عنوان (تقلب و اشتباه) و استاندارد شماره ۱۱۰ از مجموعه استانداردهای حسابرسی انگلستان با عنوان (تقلب و اشتباه) و طبق استاندارد شماره ۵۳ از مجموعه استاندارد های حسابرسی امریکا با عنوان مسئولیت حسابر س در قبال کشف و گزارش اشتباهات و تخلفات حسابر س باید خطر ارائه نادرست صورتهای مالی را که از تخلف یا اشتباه ناشی می شود ارزیابی کند و براساس این ارزیابی حسابر س باید روشهایی را طراحی کند که از کشف موارد نادرست ناشی از اشتباهات با اهمیت و تخلف به گونه ای معقول اطمینان یابد همچنین حسابر س باید حسابرسی را با تردید حرفه ای برنامه ریزی و اجرا کند و نباید فرض بر این اساس قرار دهد که مدیران غیر صادق هستند و به علاوه نباید صداقت و درستکاری مدیریت را بدون بررسی بپذیرند همچنین این استاندارد رهنمودهایی را در خصوص چگونگی شناسایی و گزارش اشتباه با اهمیت و تخلف به رده ای مناسبی از مدیریت و سایرین ارائه می دهد از طرف دیگر استاندارد ۸۲ از مجموعه استانداردهای حسابرسی امریکا با عنوان (شناسایی تقلب در حسابرسی صورتهای مالی) رهنمودهای مشابهی در خصوص احتمال برآورد احتمال ارائه نادرست صورتهای مالی ناشی از تقلب و چگونگی شناسایی اثار تقلب در صورتهای مالی و گزارش موارد تقلب را ارائه می دهد. با توجه به مطالب پیش گرفته مشخص می شود که الزامات قانونی حسابرسان در خصوص شناسایی و گزارش اشتباه تقلب از تمامی جنبه های با اهمیت بر طبق استانداردهای حسابرسی کشورهای مزبور مشابه می باشد. شایان ذکر است که واژه تخلف که در متن استانداردهای حسابرسی امریکا به آن اشاره شده است در سایر استانداردهای پیش گفته نیز به طور ضمنی در نظر گرفته شده است. بدین معنا که سو استفاده از دارایی ها و نادیده گرفتن حقایق موجود در متن استانداردها به ترتیب از مصادیق تقلب و اشتباه تعریف شده اند. در تمام استانداردهای حرفه ای پیش گفته به حسابرسان توصیه شده است که راه کارهای اصلاحی جهت اصلاح موارد ارائه نادرست صورتهای مالی را به مدیریت ارائه کنند بنابراین می توان نتیجه گرفت که حسابرسی بر طبق استانداردهای حرفه ای حسابرسی به منزله یک عامل بازدارنده ای است که از وقوع اشتباه و تقلب جلوگیری کرده و موجبات ارائه هر چه بهتر مالی را نیز فراهم می آورد (سجادی و همکاران، ۱۳۸۲)

تحقیقات داخلی

خواجوی و ابراهیمی (۱۳۹۷) در پژوهشی به بررسی تأثیر ساز و کارهای حاکمیت شرکتی در تقلب در صورتهای مالی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتایج حاصل از تخمین فرضیه های پژوهش نشان داد صرف نظر از اهرم مالی، سودآوری، ترکیب دارایی ها، نقدینگی، کارایی، اندازه و رشد، بین ترکیب هیأت مدیره، تمرکز مالکیت و مالکیت نهادی با تقلب در صورتهای مالی، رابطه معناداری وجود دارد.

رضازاده و محمدی (۱۳۹۸) در پژوهشی به بررسی توانایی مدیریتی، ارتباطات سیاسی و گزارشگری مالی متقلبانه پرداختند. یافته های پژوهش آنها نشان داد بین توانایی مدیریتی و گزارشگری مالی متقلبانه رابطه منفی و معناداری وجود دارد. همچنین نتایج پژوهش حاکی از آن است که ارتباطات سیاسی شرکتهای با دولت، تأثیر توانایی مدیریتی در کاهش تقلب در گزارشگری مالی را تضعیف نمی کند.

رضائی پتیه نوئی و عبداللہی (۱۳۹۸) بررسی قابلیت مقایسه صورتهای مالی و احتمال گزارشگری متقلبانه پرداختند. نتایج پژوهش آنها بیانگر آن بود که قابلیت مقایسه صورتهای مالی، احتمال گزارشگری متقلبانه شرکت را کاهش می دهد. بر اساس یافته های پژوهش می توان نتیجه گرفت که قابلیت مقایسه صورتهای مالی می تواند با افزایش شفافیت و قابل فهم بودن گزارشهای مالی منجر به کاهش رفتار فرصت طلبانه مدیران و احتمال گزارشگری متقلبانه شود.

فیضی زاده (۱۳۹۹) در پژوهشی به شناسایی و اولویت بندی روش های تقلب در صورتهای مالی از دیدگاه حسابرسان پرداخت. نتایج او با استفاده از نظرات ۳۰ خبرگان حسابرسی و ۲۰ سال سابقه کار نشان داد از بین روش های تقلب در صورتهای مالی دستکاری سو، افشای ناکافی، حذف عمدی بدهی ها و هزینه ها، بیش نمایی درآمد و دارایی ها و پنهان سازی معاملات به ترتیب در رتبه اول تا پنجم قرار گرفتند که از دید حسابرسان بیشترین کاربرد و استفاده را در صورتهای مالی کشور جهت تقلب دارند.

تحقیقات خارجی

رازاك و همكاران (۲۰۱۸) در پژوهشی به تأثیر ریسک تقلب، استقلال حسابرس و کیفیت حسابرسی پرداختند. نتایج آنها با استفاده از رگرسیون چند متغیره نشان داد ریسک تقلب بر کیفیت حسابرسی تأثیر معنی داری دارد و استقلال حسابرسی تأثیر معنی داری بر کیفیت حسابرسی ندارد.

عمر و همكاران (۲۰۱۹) در پژوهشی به بررسی عوامل تعیین کننده کیفیت حسابرسی و تقلب در صورتهای مالی پرداختند. آنها دریافتند که استقلال حسابرس هیچ تاثیری در کیفیت حسابرسی ندارد در حالی که صلاحیت حسابرس بر کیفیت حسابرسی تأثیر مثبت می گذارد. همچنین نتایج آنها نشان داد کیفیت حسابرسی تأثیر مثبتی در تشخیص تقلب دارد.

ایزاکرني و همکاران (۲۰۱۹) در پژوهشی به بررسی رابطه بین نسبت مالی و ریسک تقلب در صورتهای مالی تعدیل شده توسط حسابرس پرداختند. نتایج آنها حاکی از آن بود که ریسک تقلب در صورتهای مالی تحت تأثیر نسبت نقدینگی است و نسبت های سودآوری و اهرمی رابطه معناداری با تقلب در گزارش مالی نداشتند.

سایمون و همکاران (۲۰۲۰) در پژوهشی به چگونگی اثر ریسک تقلب بر ارزیابی خطر تقلب حسابرسان پرداختند. نتایج آنها نشان داد حسابرسان در هنگام ارزیابی خود به منظور اندازه گیری ریسک از استانداردهای حسابرسی بهره می گیرند. همچنین نتایج آنها نشان داد تجربه و قضاوت اثر مهمی بر کشف تقلب دارد.

۳. فرضیه های پژوهش

فرضیه های تحقیق شامل سه فرضیه به شرح زیر تدوین شده اند:

H₁: بین کیفیت حسابرسی و امکان تقلب در صورتهای مالی رابطه معناداری وجود دارد.

H₂: بین ثبات مالی و امکان تقلب در صورتهای مالی رابطه معناداری وجود دارد.

H₃: بین هدف مالی و امکان تقلب در صورتهای مالی رابطه معناداری وجود دارد.

۴. روش پژوهش

این تحقیق درصدد بررسی رابطه کیفیت حسابرسی، ثبات و هدف مالی با امکان تقلب در صورتهای مالی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشد؛ بنابراین این پژوهش از نوع کاربردی بوده و طرح آن بدلیل آنکه داده های تحقیق بدون دخالت مستقیم محققان گردآوری شده از نوع تحقیقات نیمه تجربی است و با توجه به تجزیه و تحلیل روابط بین متغیرها از نوع تحقیق همبستگی محسوب می شود. پژوهش توصیفی شامل مجموعه روش هایی است که هدف آن روش ها، توصیف کردن شرایط یا پدیده های مورد بررسی است. اجرای پژوهش توصیفی می تواند صرفاً برای شناخت بیشتر شرایط موجود یا یاری دادن در فرآیند تصمیم گیری باشد. به بیان دیگر، پژوهش توصیفی، آنچه را که هست توصیف و تفسیر می کند و به شرایط یا روابط موجود، عقاید متداول، فرآیندهای جاری، آثار مشهود یا روندهای در حال گسترش توجه ندارد. توجه آن در درجه اول به زمان حال است، هر چند غالباً رویدادها و آثار گذشته را نیز که به شرایط موجود مربوط می شود مورد بررسی قرار می دهد.

۵. جامعه و نمونه آماری و دوره زمانی پژوهش

جامعه آماری تحقیق حاضر شامل کلیه شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشد؛ بنابراین در تحقیق حاضر کلیه شرکت های پذیرفته شده در بورس و اوراق بهادار تهران در یک بازه زمانی شش ساله، از سال ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۷، جامعه آماری تحقیق می باشند. نمونه انتخابی به کمک روش حذف سیستماتیک انتخاب می شود و جامعه آماری مورد مطالعه دارای شرایط زیر می باشد:

۱. به منظور امکان مقایسه اطلاعات، سال مالی شرکت منتهی به ۲۹ اسفند ماه باشد.
۲. طی بازه ی زمانی پژوهش، سال مالی خود را تغییر نداده باشد.
۳. معاملات سهام شرکت طی دوره پژوهش، بیش از سه ماه در بورس اوراق بهادار تهران متوقف نشده باشد
۴. داده هایی که برای اجرای پژوهش لازم است، موجود و در دسترس باشد.
۵. جز شرکت های واسطه گری مالی (بانک ها، سرمایه گذاری و لیزینگ) نباشد.

جدول ۱ نحوه گزینش شرکتهای عضو جامعه

شرح	تعداد	تعداد
تعداد شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال های ۹۲ تا ۹۷ در بورس حضور دارند (مشاهده شده از وب سایت بورس)	۶۰۶	
حجم شرکت های واسطه گری و سرمایه گذاری	۷۶	
تعداد شرکت هایی که سال مالی آنها منتهی به اسفند نیست	۱۴۲	
تعداد شرکتهای بورسی که تغییر سال مالی داده اند	۷	
شرکتهایی که معاملات سهام شرکت طی دوره پژوهش، بیش از سه ماه در بورس اوراق بهادار تهران متوقف شده اند	۱۳۶	
داده هایی که برای اجرای پژوهش لازم است، موجود و در دسترس نیستند.	۱۶۲	
جمع شرکت های حذف شده	۵۲۳	
تعداد شرکت های مورد بررسی	۸۳	

۶. مدل و متغیرهای پژوهش

به منظور تبیین فرضیه های تحقیق به پیروی از پژوهش دارماوان و ساراگی (۲۰۱۹) از مدل های زیر استفاده می شود:

$$\text{Fraud}_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 \text{Auditor Quality}_{i,t} + \alpha_2 \text{SIZE}_{i,t} + \alpha_3 \text{M/B}_{i,t} + \alpha_4 \text{LEV}_{i,t} + \alpha_5 \text{ROE}_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

$$\text{Fraud}_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 \text{Financial Stability}_{i,t} + \alpha_2 \text{SIZE}_{i,t} + \alpha_3 \text{M/B}_{i,t} + \alpha_4 \text{LEV}_{i,t} + \alpha_5 \text{ROE}_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

$$\text{Fraud}_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 \text{Financial Target}_{i,t} + \alpha_2 \text{SIZE}_{i,t} + \alpha_3 \text{M/B}_{i,t} + \alpha_4 \text{LEV}_{i,t} + \alpha_5 \text{ROE}_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

که در مدل فوق، $\text{Fraud}_{i,t}$ بیانگر امکان تقلب در صورتهای مالی؛ $\text{Auditor Quality}_{i,t}$ کیفیت حسابرسی،

$\text{Financial Stability}_{i,t}$ ثبات مالی؛ $\text{Financial Target}_{i,t}$ هدف مالی؛ $\text{SIZE}_{i,t}$ اندازه شرکت؛ $\text{M/B}_{i,t}$ نسبت

ارزش بازار دفتری حقوق صاحبان سهام؛ $\text{LEV}_{i,t}$ اهرم مالی؛ $\text{ROE}_{i,t}$ بازده حقوق صاحبان سهام می باشد.

متغیرهای پژوهش

متغیرهای مستقل

کیفیت حسابرسی (Auditor Quality_{it}): به منظور اندازه گیری این متغیر به صورت موهومی چنانچه شرکت توسط سازمان حسابرسی، حسابرسی شده باشند عدد یک و در غیر این صورت صفر در نظر گرفته می شود.

ثبات مالی (Financial Stability): دارایی ها بازتابی از ثروت یک شرکت است که می تواند به عنوان معیار سرمایه گذاران مورد استفاده قرار گیرد. اگر نرخ رشد دارایی کوچکتر یا حتی منفی باشد، نشان می دهد که وضعیت مالی شرکت ناپایدار است و به نظر نمی رسد که قادر به عملکرد صحیح باشد. بنابراین برای اندازه گیری این متغیر از نرخ رشد دارایی ها استفاده می شود (دارماوان و ساراگی، ۲۰۱۹).

هدف مالی (Financial Target): هدف اصلی واحد تجاری کسب سود می باشد. شرکت هایی که سودآوری کم دارند، می خواهند درآمد بیش از حد را ثبت کنند یا هزینه ها را خیلی کم ثبت کنند. تحقیقات انجام شده توسط انصار (۲۰۱۲) نشان داد که بین اهداف مالی در برابر صورتهای مالی کلاهبرداری رابطه معناداری وجود دارد. بنابراین برای اندازه گیری این متغیر از بازده دارایی ها به عنوان هدف مالی استفاده می شود (دارماوان و ساراگی، ۲۰۱۹).

متغیرهای مستقل

امکان تقلب در صورتهای مالی (Fraud): براساس استاندارد حسابرسی شماره ۲۴۰ ایران (تقلب) عبارت است از هرگونه اقدام عمدی یا فریبکارانه ی یک یا چند نفر از مدیران کارکنان یا اشخاص ثالث برای برخورداری از مزیتی ناروا یا غیر قانونی هر چند تقلب یک مفهوم قانونی گسترده دارد اما آن چه به حسابرس مربوط می شود اقدامات متقلبانه ای است که به تحریف مهم در صورتهای مالی می انجامد هدف برخی از تقلبات ممکن است تحریف صورتهای مالی نباشد. در این پژوهش به منظور اندازه گیری امکان تقلب، ابتدا شرکتهایی که گزارش حسابرسی آنها مردود، عدم اظهارنظر یا مشروط بوده، شناسایی می گردد سپس از بین این موارد شرکتهایی که در گزارش آنها یکی از مصادیق تقلب ذیل علت اظهارنظر ذکر گردیده اند به عنوان شرکت با امکان تقلب شناسایی می شود؛ بنابراین به طور موهومی چنانچه شرکتی امکان تقلب وجود داشته باشد عدد یک و در غیر این صورت صفر در نظر گرفته می شود. بر اساس پژوهش های ماهر و همکاران (۲۰۰۷) و فرقاندوست و پرواری (۱۳۸۸)، وکیلی فرد و همکاران (۱۳۸۸) و حسینی (۱۳۹۰) مصادیق تقلب به شرح زیر می باشند:

- شناسایی نادرست درآمدها و اندازه گیری درآمدهای تحقق یافته
- بیش نمایی در دارایی ها و موجودی های پایان دوره
- شناسایی نادرست هزینه ها و عدم اندازه گیری هزینه های محقق شده
- کم نمایی در بدهی ها و استفاده نادرست و متقلبانه از حساب های ذخیره
- عدم تهیه صورتهای مالی با فرض توقف عملیات

— به کارگیری نادرست یا عدم رعایت رویه ها، برآوردها و استانداردهای پذیرفته شده

متغیرهای کنترلی

متغیرهای کنترلی در این پژوهش عبارتند از:

$Size_{i,t}$: لگاریتم طبیعی دارایی های شرکت i که برای کنترل اثر اندازه شرکت مورد استفاده قرار می گیرد.
 $M/B_{i,t}$: نسبت ارزش بازار حقوق صاحبان سهام شرکت i در سال t به ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام شرکت i در سال t به دست می آید.

$LEV_{i,t}$: نسبت بدهی های بلند مدت شرکت i در سال t به کل دارایی ها شرکت i در سال t به دست می آید؛ که از مجموع دارایی ها تقسیم بر بدهی بلند مدت به دست می آید (مرادزاده فرد و همکاران، ۱۳۸۸).
 $ROE_{i,t}$: بیانگر بازده حقوق صاحبان سهام شرکت i در سال t می باشد و از تقسیم سود خالص به حقوق صاحبان سهام به دست می آید (سلیمانی و فرشی، ۱۳۹۱). این نسبت میزان سودآوری شرکت را نشان می دهد و بیانگر عملکرد آتی شرکت است (ثقفی و همکاران، ۱۳۹۰؛ خانی و همکاران، ۱۳۹۲).

۷. روش تجزیه و تحلیل داده ها

آزمون فرضیه ها

فرضیه اول

بین کیفیت حسابرسی و امکان تقلب در صورتهای مالی رابطه معناداری وجود دارد.

نتایج تجزیه و تحلیل فرضیه اول در جدول (۲) ارائه شده است:

جدول ۲ آزمون فرضیه اول (متغیر وابسته: امکان تقلب)

نتیجه	sig	آماره Z	SE	β	متغیر
—	۰,۰۱۸	-۲,۳۷۳	۰,۹۷۷	-۲,۳۱۸	عدد ثابت
رد H_0	۰,۰۰۴	-۲,۸۸۳	۰,۰۰۵	-۰,۰۱۴	کیفیت حسابرسی
—	۰,۲۰۶	۱,۲۶۶	۰,۱۴۱	۰,۱۷۹	اندازه شرکت
—	۰,۴۴۸	-۰,۷۵۸	۰,۰۱۲	-۰,۰۰۹	نسبت ارزش بازار به دفتری ح ص س
	۰,۰۴۲	۲,۰۳۴	۰,۲۶۷	۰,۵۴۲	اهرم مالی
—	۰,۳۶۵	-۰,۹۰۵	۰,۵۵۹	-۰,۵۰۶	بازده حقوق صاحبان سهام

شاخص‌های ارزیابی مدل	ضریب تعیین مک فادن	۲,۵۰۹٪
	نسبت درست‌نمایی	۱۷,۲۳۰ (۰,۰۰۴)
	آزمون هاسمر لمشو	۱۵,۴۴۴ (۰,۰۶)
تعداد کل مشاهدات ۴۹۷ صحت تخمین مدل	درصد صحیح پیش بینی (تقلب)	۱۸۹ (۷۱,۱٪)
	درصد صحیح پیش بینی (سالم)	۸۴ (۳۶,۴٪)
	درصد کل پیش بینی صحیح	۵۴,۹٪

بررسی شاخص‌های ارزیابی مدل رگرسیونی فرضیه اول نشان داد مقدار نسبت درست‌نمایی (۱۷,۲۳۰) در سطح خطای ۵ درصد کوچکتر از ۵ درصد ($\text{sig} < ۰,۰۵$) و همچنین مقدار آزمون هاسمر لمشو (۱۵,۴۴۴) نیز بزرگتر از ۵ درصد بود ($\text{sig} > ۰,۰۵$). از این رو می‌توان بیان کرد مدل رگرسیونی تخمین زده شده به خوبی برازش شده است (جدول ۴-۳).

نتایج آزمون فرضیه اول: همانطور که در جدول ۲ ملاحظه می‌شود، سطح معنی‌داری مقدار آماره $Z (-۲,۸۸۳)$ متغیر کیفیت حسابرسی کوچکتر از ۵ درصد و معنی‌دار است ($\text{sig} = ۰,۰۰۴$) در نتیجه فرض H_0 رد می‌شود و از طرفی با توجه به منفی بودن ضریب رگرسیونی می‌توان عنوان کرد هرچه کیفیت حسابرسی در شرکت‌ها افزایش (کاهش) یابد، امکان تقلب نیز کاهش (افزایش) می‌یابد. به عبارتی کیفیت حسابرسی بر امکان تقلب در شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران رابطه منفی و معنی‌داری دارد. همچنین بررسی متغیرهای کنترلی مدل رگرسیونی نشان داد متغیر اهرم مالی (۲,۰۳۴) رابطه مثبت و معنی‌داری در سطح خطای ۵ درصد داشتند.

از طرفی بررسی صحت پیش‌بینی مدل برازش شده نشان داد حساسیت این مدل در تعیین شرکت‌هایی که امکان تقلب در صورت‌های مالی داشتند ۱۹۳ مشاهده (۷۲,۶ درصد) و در تعیین شرکت‌هایی سالم بودند ۱۱۴ مشاهده (۴۹,۴ درصد) بوده و بطور کلی ۶۱,۸ درصد مشاهدات را به درستی طبقه‌بندی کرده است.

فرضیه دوم

بین ثبات مالی و امکان تقلب در صورتهای مالی رابطه معناداری وجود دارد.

نتایج تجزیه و تحلیل فرضیه دوم در جدول (۳) ارائه شده است:

جدول ۳ آزمون فرضیه دوم (متغیر وابسته: امکان تقلب)

متغیر	β	SE	آماره Z	sig	نتیجه
عدد ثابت	-۰,۹۳۹	۰,۹۲۳	-۱,۰۱۸	۰,۳۰۹	-
ثبات مالی	۰,۰۰۵	۰,۰۰۵	۱,۰۶۸	۰,۰۲۸۵	رد H_0
اندازه شرکت	۰,۱۰۴	۰,۱۳۹	۰,۷۴۵	۰,۴۵۶	-
نسبت ارزش بازار به دفتری ح ص س	-۰,۰۰۹	۰,۰۱۲	-۰,۷۶۳	۰,۴۴۶	-
اهرم مالی	۰,۵۲۸	۰,۲۷۰	۱,۹۵۳	۰,۰۵۱	
بازده حقوق صاحبان سهام	-۰,۴۱۸	۰,۵۵۱	-۰,۷۵۹	۰,۴۴۸	-
شاخص های ارزیابی مدل	ضریب تعیین مک فادن		۱,۴۳۱٪		
	نسبت درست نمایی		۹,۸۴۳ (۰,۰۷۹)		
	آزمون هاسمر لمشو		۱۰,۸۲۹ (۰,۰۲۱۲)		
تعداد کل مشاهدات ۴۹۷ صحت تخمین مدل	درصد صحیح پیش بینی (تقلب)		۲۲۰ (۸۲,۷٪)		
	درصد صحیح پیش بینی (سالم)		۶۲ (۲۶,۷٪)		
	درصد کل پیش بینی صحیح		۵۶,۶٪		

بررسی شاخص های ارزیابی مدل رگرسیونی فرضیه اول نشان داد مقدار نسبت درست نمایی (۹,۸۴۳) در سطح خطای ۱۰ درصد کوچکتر از ۱۰ درصد ($\text{sig} < ۰,۱۰$) و همچنین مقدار آزمون هاسمر لمشو (۱۰,۸۲۹) نیز بزرگتر از ۵ درصد بود ($\text{sig} > ۰,۰۵$). از این رو می توان بیان کرد مدل رگرسیونی تخمین زده شده به خوبی برازش شده است (جدول ۳).

نتایج آزمون فرضیه دوم: همانطور که در جدول ۳ ملاحظه می شود، سطح معنی داری مقدار آماره Z (۱,۰۶۸) متغیر ثبات مالی بزرگتر از ۵ درصد و معنی دار است ($\text{sig} = ۰,۰۲۸۵$) در نتیجه فرض H_0 رد می شود به عبارتی ثبات مالی رابطه مثبت و معنی داری با امکان تقلب در شرکت های بورس اوراق بهادار تهران دارد. همچنین بررسی متغیرهای کنترلی مدل رگرسیونی نشان داد اهرم مالی (۱,۹۵۳) رابطه معناداری در سطح خطای ۵ درصد دارد.

از طرفی بررسی صحت پیش بینی مدل برازش شده نشان داد حساسیت این مدل در تعیین شرکت‌هایی که تقلب در صورت‌های مالی داشتند ۲۲۰ مشاهده (۸۲,۷ درصد) و در تعیین شرکت‌هایی سالم بودند ۶۲ مشاهده (۲۶,۷ درصد) بوده و بطور کلی ۵۶,۶ درصد مشاهدات را به درستی طبقه بندی کرده است.

فرضیه سوم

بین هدف مالی و امکان تقلب در صورتهای مالی رابطه معناداری وجود دارد.

نتایج تجزیه و تحلیل فرضیه سوم در جدول (۴) ارائه شده است:

جدول ۴ آزمون فرضیه سوم (متغیر وابسته: امکان تقلب)

نتیجه	sig	آماره Z	SE	β	متغیر
-	۰,۱۰۹	۱,۱۲۴	۰,۸۲۴	۰,۶۵۷	عدد ثابت
رد H_0	۰,۰۱۰۸	۱,۰۴۹	۰,۰۱۳	۰,۰۰۷	هدف مالی
رد H_0	۰,۰۳۸	۰,۶۶۴	۰,۲۰۹	۰,۲۰۸	اندازه شرکت
-	۰,۲۵۸	۰,۶۲۱	۰,۱۹۷	۰,۰۶۵	نسبت ارزش بازار به دفتری ح ص س
رد H_0	۰,۰۱۹	۱,۶۵۸	۰,۷۰۵	۰,۳۶۸	اهرم مالی
-	۰,۳۸۷	-۰,۵۶۹	۰,۶۵۱	-۰,۳۲۸	بازده حقوق صاحبان سهام
۲,۰۵۳٪			ضریب تعیین مک فادن		شاخص‌های ارزیابی مدل
(۰,۰۱۹) ۱۲,۰۲۱			نسبت درست‌نمایی		
(۰,۰۴۲) ۱۱,۱۹۷			آزمون هاسمر لمشو		
۲۰۷ (۷۵,۸٪)			درصد صحیح پیش بینی (تقلب)		صحت تخمین مدل تعداد کل مشاهدات ۴۹۷
۶۶ (۲۴,۲٪)			درصد صحیح پیش بینی (سالم)		
۵۵,۱٪			درصد کل پیش بینی صحیح		

بررسی شاخص‌های ارزیابی مدل رگرسیونی فرضیه اول نشان داد مقدار نسبت درست‌نمایی (۱۲,۰۲۱) در سطح خطای ۱۰ درصد کوچکتر از ۱۰ درصد ($\text{sig} < ۰,۱۰$) و همچنین مقدار آزمون هاسمر لمشو (۱۱,۱۹۷) نیز بزرگتر از ۵ درصد بود ($\text{sig} > ۰,۰۵$). از این رو می‌توان بیان کرد مدل رگرسیونی تخمین زده شده به خوبی برازش شده است (جدول ۴).

نتایج آزمون فرضیه سوم: همانطور که در جدول ۴ ملاحظه می‌شود، سطح معنی‌داری مقدار آماره

Z (۱,۰۴۹) متغیر هدف مالی بزرگتر از ۵ درصد و معنی‌دار است ($\text{sig} = ۰,۰۱۰۸$) در نتیجه فرض H_0 رد می‌شود به عبارتی هدف مالی رابطه مثبت و معنی‌داری با امکان تقلب در شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران دارد. همچنین بررسی متغیرهای کنترلی مدل رگرسیونی نشان داد اندازه شرکت (۰,۶۶۴) و اهرم مالی (۱,۶۵۸) تاثیر معناداری در سطح خطای ۵ درصد داشتند.

از طرفی بررسی صحت پیش‌بینی مدل برازش شده نشان داد حساسیت این مدل در تعیین شرکت‌هایی که تقلب در صورتهای مالی داشتند ۲۰۷ مشاهده (۷۵,۸ درصد) و در تعیین شرکت‌هایی سالم بودند ۶۶ مشاهده (۲۴,۲ درصد) بوده و بطور کلی ۵۵,۱ درصد مشاهدات را به درستی طبقه‌بندی کرده است.

۸. نتیجه‌گیری

مدیران از اختیار و آزادی عملی که به واسطه اصول پذیرفته شده حسابداری به آن‌ها داده شده است سوء استفاده می‌کنند و عمداً اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی را مخدوش می‌کنند. صورت‌های مالی متقلبانه ممکن است به عنوان تخلف از هر استاندارد حسابداری و حسابرسی، قوانین و مقررات، با هدف فریب استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی باشد. گزارشگری مالی متقلبانه منجر به ارائه اطلاعات ناصحیح به بازار می‌شود و بر کارایی بازار در تخصیص منابع اثر می‌گذارد که پیامد آن سلب اعتماد سرمایه‌گذاران از بازار خواهد بود. در این راستا، با هدف حفظ منافع سرمایه‌گذاران و بهبود کارایی تخصیص بازار حسابرسان وظیفه بررسی و تأیید صحت و سقم اطلاعات گزارشگری مالی و مطلوب بودن ارائه آن‌ها را بر عهده دارند و برای این کار باید شناخت و درک مناسبی از تقلب و راهکارهای مقابله با آن داشته و بر مسئولیت‌های خود در این زمینه آگاه باشند. با توجه به اهمیت این موضوع در این پژوهش به رابطه کیفیت حسابرسی، ثبات و هدف مالی با امکان تقلب در صورتهای مالی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته شد. نتایج پژوهش نشان داد بین کیفیت حسابرسی و امکان تقلب رابطه منفی و معناداری وجود دارد. به عبارتی با افزایش کیفیت حسابرسی در شرکت، امکان تقلب در صورت‌های مالی کاهش می‌یابد. یکی از دلایل این نتیجه‌گیری ریشه در بزرگی موسسه حسابرسی دارد. عموماً موسسه‌های حسابرسی بزرگ کمتر در معرض دعاوی حقوقی هستند؛ بنابراین به کارگیری حسابرس بزرگ کیفیت حسابرسی را بهبود و فرصت ارتکاب تقلب را کاهش می‌دهد. این نتایج همسو با نتایج پژوهش برازل و همکاران (۲۰۰۹) و لینوکس و پیتمن (۲۰۱۰) می‌باشد.

همچنین یافته های پژوهشی نشان داد بین ثبات مالی و امکان تقلب در شرکت رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. به عبارتی افزایش ثبات مالی در شرکت، موجب افزایش تقلب در شرکت می شود. با توجه به نتایج بدست آمده می توان بیان کرد هر چه ثبات مالی افزایش (کاهش) یابد، امکان تقلب در صورتهای مالی افزایش (کاهش) پیدا می کند. افزایش یابد، اثر دستکاری های مدیران در شرکت نیز افزایش خواهد یافت. در نهایت بررسی ها نشان داد بین هدف مالی و امکان تقلب در صورتهای مالی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. به طور کلی، انگیزه های مدیران، راه حل اصلی مسأله نمایندگی تصور می شود. بر اساس تئوری نمایندگی انتظار می رود که یک رابطه مثبت بین این دو متغیر وجود داشته باشد که نتایج ما مطابق با آن را نشان می دهد؛ زیرا علت اصلی طرح انگیزه این است که باید به مدیران به خاطر مسئولیت های سازمانی که بر عهده دارند، پاداش داد و انگیزه لازم را برای عملکرد بهتر در آنان ایجاد کرد. از این رو می توان نتیجه گرفت؛ با ایجاد انگیزه در مدیران می توان به هدف نهایی نظام راهبری، کاهش مشکل نمایندگی و همسو نمودن منافع کارگزار با منافع کارگزار رسید. این نتایج مطابق با پژوهش هاب و همکاران (۲۰۱۵)، برگستر و فیپون (۲۰۰۶) می باشد. از این رو فرضیه منافع شخصی در بورس اوراق بهادار تهران پذیرش می گردد. در این تحقیق به رابطه کیفیت حسابرسی، ثبات و هدف مالی با امکان تقلب در صورتهای مالی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته شد.

۹. پیشنهادهای حاصل از یافته های پژوهش

در طی انجام پژوهش، با بررسی منابع اطلاعاتی در ارتباط با موضوع پژوهش و با توجه به نتایج و دستاوردهای پژوهش حاضر پیشنهادهایی مورد توجه قرار می گیرد:

۱. نتایج بررسی فرضیه اول نشان داد بین کیفیت حسابرسی و امکان تقلب رابطه منفی و معناداری وجود دارد. از اینرو پیشنهاد می شود در بکارگیری حسابرسی شرکتهای بورسی از موسسات حسابرسی بزرگ استفاده گردد. همچنین به قانون گذاران حرفه حسابرسی پیشنهاد می شود که قوانینی را به طور بالقوه نظم و انضباط به عنوان یک سازوکار برای دادخواهی برای اطمینان از کیفیت حسابرسی بالا به کار گیرد.
۲. نتایج بررسی در فرضیه دوم و سوم نشان داد بین ثبات مالی و هدف مالی با امکان تقلب در شرکت رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. با توجه به این نتایج به سهامداران، مالکان و سرمایه گذاران بازار سرمایه ایران توصیه می گردد که در هنگام ارزیابی صورتهای مالی شرکتهای بورس اوراق بهادار تهران، ثبات و هدف مالی را به عنوان عاملی که بر امکان تقلب تاثیر گذار است، وارد مدل های تصمیم خود نمایند.

منابع

منابع فارسی

۱. بولو، قاسم؛ صادقی، پیمان (۱۳۹۰) تاثیر ویژگی های اخلاقی فردی حسابرسان بر استفاده از راهنمای تصمیم در کشف تقلب مدیریت. فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری. شماره ۶(۱). صص ۷۴-۸۳

۲. پورحیدری، امید و بذرافشان، سعید (۱۳۹۱). بررسی سودمندی استفاده از چک لیست را همنمای کشف تقلب در ارزیابی خطر تقلب مدیریت. پژوهش های تجربی حسابداری. شماره ۱(۳). صص ۶۹-۸۶
۳. پورحیدری، امید؛ هوشمندزعفرانی، رحمت اله (۱۳۹۳). تاثیر تعديلات سنواتی بر هزینه حقوق صاحبان سهام عادی (نرخ بازده مورد انتظار سرمایه گذاران). مجله پژوهش های حسابداری مالی. سال ۵. شماره ۳(۱۷). صص ۱-۱۸
۴. حساس یگانه. یحیی. اسکو. وحید. داغانی. رضا (۱۳۸۸). تقلب در شرکتها: چه کسانی هشدار می دهند؟ مجله حسابداری رسمی ۳۷. شماره ۶. صص ۳۵-۴۱
۵. خانی. عبدالله (۱۳۸۶). فعالیت های تقلب امیز و آینده حرفه حسابداری رسمی. نشریه حسابرس شماره ۳۸.
۶. خواجهی، شکراله و ابراهیمی، مهرداد (۱۳۹۶) بررسی تأثیر متغیرهای حسابرسی بر احتمال وقوع تقلب در صورتهای مالی: شواهدی از شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. مجله دانش حسابرسی. سال ۱۷، شماره ۶۸. صص ۴۱-۶۲
۷. خواجهی، شکراله و ابراهیمی، مهرداد (۱۳۹۷) بررسی تأثیر ساز و کارهای حاکمیت شرکتی در تقلب در صورتهای مالی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. فصلنامه مدیریت دارایی و تأمین مالی. سال ششم، شماره دوم. صص ۷۱-۸۴
۸. داداشی، ایمان؛ کردمنجیری، سجاد، برادران، مریم (۱۳۹۷) تأثیر ساختار حسابرسی داخلی بر احتمال تقلب در صورتهای مالی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. مجله دانش حسابرسی. سال ۱۸، شماره ۷۰. صص ۱۵۹-۱۷۸
۹. رضازاده، جواد و محمدی، عبدالله (۱۳۹۸) توانایی مدیریتی، ارتباطات سیاسی و گزارشگری مالی متقلبان. مجله بررسی های حسابداری و حسابرسی. دوره ۲۶، شماره ۲. صص ۲۱۷-۲۳۸.
۱۰. رضائی پتہ نوئی، یاسر و عبداللہی، احمد (۱۳۹۸) قابلیت مقایسه صورتهای مالی و احتمال گزارشگری متقلبان. پژوهش های حسابداری مالی. سال ۱۱، شماره ۲. صص ۸۹-۱۰۴.
۱۱. زارع بهنمیری. محمد جواد. ملکیان کله بستی. اسفندیار (۱۳۹۵). رتبه بندی عوامل موثر بر احتمال تقلب مالی با توجه به گزارش حسابرسی صورتهای مالی. پژوهش های تجربی حسابداری. سال ۶. شماره ۲۱. صص ۱-۱۷
۱۲. فیضی زاده، احمد (۱۳۹۹) در پژوهشی به شناسایی و اولویت بندی روش های تقلب در صورتهای مالی از دیدگاه حسابرسان. فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. سال ۹، شماره ۳۳. صص ۱-۸
۱۳. قاسمی، محسن (۱۳۹۰). دانستنی های حسابداری قانونی و افشاگران نامدار تقلب. مجله حسابداری. شماره ۲۴۰. صص ۴۴-۴۷.
۱۴. کارشناسان، علی؛ بهرامی نسب، علی و ممشلی، رضا (۱۳۹۸) نقش کیفیت سود در شناسایی گزارشگری مالی متقلبان. مجله پژوهش های تجربی حسابداری. دوره ۸، شماره ۳. صص ۳۱۴-۳۳۹.

۱۵. مرادی، جواد؛ رستمی، راحله و رضا زارع (۱۳۹۳) شناسایی عوامل خطر مؤثر بر احتمال وقوع تقلب در گزارشگری مالی از دید حسابرسان و بررسی تأثیر آنها بر عملکرد مالی شرکت. مجله پیشرفت های حسابداری دانشگاه شیراز. دوره ۶، شماره اول. صص ۱۴۱ - ۱۷۳.

۱۶. مهربان پور، محمدرضا و نوری زاده، زهره (۱۳۹۷) بررسی ارتباط بین ساختار راهبری شرکتی و احتمال گزارشگری مالی متقلبانه شرکت ها. مجله تحقیقات حسابداری و حسابرسی. دوره ۱۰، شماره ۴۰. صص ۴۳ - ۵۸.

۱۷. نمازی، محمد؛ ابراهیمی، فهیمه (۱۳۹۵). مدل بندی و تعیین اولویت عوامل مؤثر بر قصد گزارش تقلب های مالی توسط حسابداران. فصلنامه علمی - پژوهشی مطالعات تجربی حسابداری مالی. سال ۱۲. شماره ۴۹. صص ۱ - ۲۸.

1. Ahmed, N., Mohd-Nor, J., & Mohd-Saleh, N. (2009). Fraudulent financial reporting and company's characteristics. *Accounting Perspectives*, 7(3), 189-226.
2. Ansar, M. (2012). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kecurangan Pelaporan Keuangan pada Perusahaan Publik di Indonesia.
3. Anshori, M. F. (2015). Model Pendeteksian Kecurangan Laporan Keuangan oleh Auditor Spesialis Industri dengan Analisis Fraud Triangle.
4. Balsam, Krishnan, & Yang. (2003). Auditor Industry Specialization and Earnings Quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*.
5. Bergstresser, D. and T. Philippon, (2006), "Manager Incentives and Earnings Management", *Journal of Financial Economics*, Vol. 80, No. 3, PP. 511-529.
6. Beasley, M. S. (1996). An empirical analysis of the relation between the board of director composition and financial statement fraud. *The Accounting Review* 71(4), 443-465.
7. Bergstresser, D. and T. Philippon, (2006), "Manager Incentives and Earnings Management", *Journal of Financial Economics*, Vol. 80, No. 3, PP. 511-529.
8. Blanco, B., & Dhoe, S. (2017). Financial Statement Comparability, Readability and Accounting Fraud, AFAANZ Conference, Working Paper, https://www.afaanz.org/openconf/2017/modules/request.php?module=oc_program&action=summary.php&id=4
9. Bloomfield, D., & Shackman, J. (2013). Non-audit service fees, auditor characteristics and earnings. <http://doi.org/10.1108/02686900810839839>
10. Bonn, I., and Fisher, J. (2011). Sustainability the missing ingredient in strategy. *Journal of Business Strategy*, (1)32,9-81.
11. Brazel, J. F., Jones, K., L., and Zimbelman, M. F., (2009). "Using Nonfinancial Measures to Assess Fraud Risk." *Journal of Accounting Research*, Vol. 47, pp. 1135- 1166
12. Carcello, J. V., and Nagy, A. L., (2014). "Audit Firm Tenure and Fraudulent Financial Reporting." *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 23, pp. 55-69.
13. Causholli, M., Knechel, W. R., & Causholli, M. (2014). Lending relationships, auditor quality and debt costs. <http://doi.org/10.1108/02686901211236391>
14. Chen, G., Firth, M., Gao, D. N., & Rui, O. M. (2006). Ownership structure, corporate governance, and fraud: Evidence from China. *Journal of Corporate Finance*, 12(3), 424-448.
15. Choi, J., & Lee, W. (2014). Association between Big 4 auditor choice and cost of equity capital for multiple-segment firms, 54, 135-163.

16. Cumming, D. J., Hou, W., & Lee, E. (2012). Impact of split share structure reform in China on CEO accountability to corporate fraud. *Journal of Business Ethics*, Forthcoming.
17. Douglas M. Boyle, F. Todd DeZoort, Dana R. Hermanson(2015). The effect of alternative fraud model use on auditors' fraud risk judgments. journal homepage: www.elsevier.com/locate/jaccpubpol
18. Del Guercio, D., and J. Hawkins (1999). The Motivation and Impact of Pension Fund Activism. *Journal of Financial Economics*, Vol. 52, Pp. 293-340.
19. Fernando, G. D., Randal, A. M. A., & Fernando, G. D. (2011). Audit quality attributes, client size and cost of equity capital. <http://doi.org/10.1108/14757701011094571>
20. Financial restatement and corporate governance among Malaysian listed companies. *Managerial Auditing Journal*, 25(6): 526-552.
21. Guedhami, O., Pittman, J. A., & Saffar, W. (2014). Auditor Choice in Politically Connected Firms. *Journal of Accounting*
22. Hab.lars helge. Tarsalewska.monika.zhan.feng(2015). Equity Incentives and Corporate Fraud in China. Electronic copy available at: <http://ssrn.com/abstract=2629777>
23. Halbouni. S.s(2015). The role of auditors in preventing. detecting and reporting fraud.the case of the united arab emirates. *International journalof auditing*. Pp117-130
24. Hemraj, Mohammed.B. (2002), " The Detection of Financial Irregularities in US Corporations ", *Journal of Financial Crime*, vol.10, no.1, 85-90
25. Hennes, K.M., Leone, A.J. & Miller, B.P. (2012). Auditor Dismissals after Accounting Restatements. Retrieved from http://www.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id_1735675
26. Husnan, S., & Pudjiastuti, E. (2011). *Dasar-Dasar Manajemen Keuangan*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
27. Izzalqurny, T. R., Subroto, B., Ghofar, A.(2019) Relationship between Financial Ratio and Financial Statement Fraud Risk Moderated by Auditor Quality. *International Journal of Research in Business and Social Science*.8(4). PP 34 – 43.
28. .Lennox, C., and Pittman, J. A., (2010). "Big Five Audits and Accounting Fraud". *Contemporary Accounting Research*, Vol. 27, pp. 209–247.
29. Lin, Jerry W. Hwang, Mark I., Jack.D, (2003), Becker,, " A Fuzzy Neural Network for Assessing the Risk of Fraudulent Financial Reporting ", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 18, NO. 8, 657-665.
30. Ling Lei Lisic, Sabatino (Dino) Silveri.Yanheng Song, KunWang. (2015). Accounting fraud, auditing, and the role of government sanctions in China. *Journal of Business Research* 68.p:1186–1195
31. Lena Jaroszek. Lobo, G.J. & Zhao, Y. (2013). Relation between Audit Effort and Financial Report Misstatements: Evidence from Quarterly and Annual Restatements. *The Accounting Review*, In-Press
32. Lennox, C., and Pittman, J. A., (2010). "Big Five Audits and Accounting Fraud". *Contemporary Accounting Research*, Vol. 27, pp. 209–247.
33. Lisic, L., Silveri, S., Song Y., and Wang, K. (2015). Accounting fraud, auditing, and the role of government sanctions in China, *Journal of Business Research*, Vol. 68, Pp. 1186-1195.
34. Lou, Y. & Wang, M. L. (2009). Fraud risk factor of the fraud triangle assessing the likelihood of fraudulent financial reporting. *Journal of Business & Economics Research*, 7(2), 61-78

35. Martantya, D. (2013). *Pendeteksian Kecurangan Laporan Keuangan Melalui Faktor Risiko Tekanan dan Peluang (Studi Kasus pada Perusahaan yang Mendapat Sanksi dari Bapepam Periode 2002-2006)*.
36. Palmrose, Z.V. (1988). Competitive Manuscript Co-winner: An Analysis of Auditor Litigation and Audit Service Quality. *The Accounting Review*, 63(1), 55-73.
37. Perols, J. L. & Lougee, B. A. (2011). The relation between earnings management and financial statement fraud. *Advances in Accounting, Incorporating Advances in International Accounting*, 27, 39-53.
38. Razak. L., Ramly. A., Fe. H(2018) Effect of Fraud Risk Assessment, Auditor Independence of Audit of the Quality of Financial Inspectorate Regional Authorities (Case Study in South Sulawesi Provincial Inspectorate). Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=3187681> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3187681>
39. Razali, W. A. A. W. M., and Arshad. R. (2014). Disclosure of corporate governance structure and the likelihood of fraudulent financial reporting. *Journal of Social and Behavioral Sciences*, 145: 243 – 253.
40. Simon, C. A., Smith, J. L., Zimbelman, M. F., (2020). How Fraud Risk Decomposition Affects Auditors' Fraud Risk Assessments . <https://doi.org/10.2308/ciia-52723>

Relationship between audit quality, financial stability and purpose with the possibility of fraud in financial statements

Sajjad Rasooli Porshokoh¹

Mansoureh Haji Hashemi Vernosfadrani²

Maryam Shahri³

Date of Receipt: 2022/05/22 Date of Issue: 2022/06/17

Abstract

In this study, the relationship between audit quality, stability and financial purpose with the possibility of fraud in financial statements in companies listed on the Tehran Stock Exchange was investigated. In order to measure the financial stability of the asset growth rate; In order to measure the financial goal, the return on assets has been used. The statistical sample of this research includes 83 companies of Tehran Stock Exchange in the period 1392-1397. Logit regression was used to analyze the hypotheses. The results showed that there is a negative and significant relationship between audit quality and the possibility of fraud. In other words, with the increase of audit quality in the company, the possibility of fraud in financial statements decreases. Research findings also showed that financial stability and purpose encourage fraud in the company. Based on the research results, the personal interest hypothesis is accepted in the Tehran Stock Exchange.

Keywords

Audit quality, financial stability, Financial purpose, Possibility of fraud, Logit regression

1. Master of Accounting, Islamic Azad University, Shahroud Branch, Shahroud, Iran. (Zhcom1360@gmail.com)
2. Assistant Professor of Accounting, Islamic Azad University, Shahroud Branch, Shahroud, Iran. (hajihashemi_m59@yahoo.com)
3. Assistant Professor, Department of Accounting, Islamic Azad University, Shahroud Branch, Shahroud, Iran. Maryam.Shahri@iau.ac.ir)