

تبیین تمایلات رفتاری در گزارشگری مالی متقلبانه : آزمون نظریه روان شناسی ثبات رفتاری

ذبیح‌اله طاهری

دانشجوی دوره دکتری حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات ، تهران ، ایران

بهمن بنی مهد

دانشیار گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد کرج، البرز ، ایران (نویسنده مسئول)

فرزانه حیدر پور

دانشیار گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی ، تهران ، ایران

حمیدرضا وکیلی فرد

دانشیار گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات ، تهران ، ایران

تاریخ دریافت: ۹۸/۱۲/۲۶ تاریخ پذیرش: ۹۹/۰۲/۲۰

چکیده

این مقاله بر اساس نظریه ثبات رفتاری، گزارشگری مالی متقلبانه را بر اساس ویژگی روان شناختی افراد مورد مطالعه قرار می دهد. این نظریه تاکید دارد تمایلات رفتاری مدیران شامل هیجانات و عواطف فردی، بر کار حرفه ای آن ها نیز تاثیر مستقیم خواهد داشت. از این رو، هدف مقاله حاضر بررسی ویژگی های روان شناختی بر تصمیم گیری افراد در بحث گزارشگری مالی متقلبانه می باشد. نمونه آماری شامل ۲۵۹ نفر از کارشناسان حسابداری، روسای حسابداری و مدیران مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار می باشند. روش تحقیق پیمایشی بوده و داده های تحقیق بر اساس پرسش نامه جمع آوری شده است. تجزیه و تحلیل داده ها و آزمون فرضیه ها بر اساس معادلات ساختاری انجام شده است. شواهد این تحقیق نشان می دهد که عواطف منفی بر هر دو نوع گزارشگری مالی متقلبانه یعنی با اهمیت و بدون اهمیت تاثیر معنی دار و مثبت دارد. اما عواطف مثبت تنها بر گزارشگری مالی متقلبانه با فرض با اهمیت تاثیر معنی دار دارد و نه بر فرض بدون اهمیت آن. هم چنین یافته های این تحقیق نشان می دهد هیجان خواهی بر هر دو فرض گزارشگری مالی متقلبانه تاثیر معنی داری دارد. در نهایت نتایج این پژوهش تایید می نماید مدیرانی که تمایل به شرط بندی در آن ها بالا است. تمایل بیشتری به گزارشگری مالی متقلبانه در هر دو فرض با اهمیت و بدون اهمیت دارند.

واژه های کلیدی: گزارشگری مالی متقلبانه، عواطف فردی، هیجان خواهی و تمایل به شرط بندی، نظریه روان شناسی ثبات رفتاری.

۱- مقدمه

رفتارهای غیر اخلاقی در هر سازمانی تلاش های صادقانه شرکت را خدشه دار نموده و شهرت سازمان را زیر سوال می برد (بنیس^۱ و همکاران، ۲۰۱۹). در میان رفتارهای غیر اخلاقی، تقلب در صورت های مالی به عنوان تحریف عمدی یا نادیده گیری مبالغ و یا افشا به منظور فریب استفاده کنندگان از صورتهای مالی (ولس^۲، ۲۰۱۳) و هرگونه اقدام عمدی یا فریبکارانه یک یا چند نفر از مدیران، کارکنان یا اشخاص ثالث، برای برخورداری از یک مزیت غیر قانونی تعریف می شود که با تحریف، حذف مبالغ یا موارد افشا از صورتهای مالی همراه است (استاندارد ۲۴۰ حسابرسی ایران، ۱۳۸۴). تحریف متقلبانه گزارشگری مالی به عنوان رفتاری انسانی متأثر از عوامل فردی و زمینه های اجتماعی بوده و نیازمند مطالعه تعامل بین این دو پدیده در قالب نظریه های توضیح دهنده رفتار است. به عبارت دیگر مفاهیم کلی موجود در بسیاری از تحقیقات جریان اصلی حسابداری مبتنی بر نظریه نمایندگی و مفروضات پشتوانه آن محدود نمی شود و دیدگاه های بدیع می تواند درک ما از طبیعت رفتارهای گزارشگری مالی و نتایج مربوطه را تقویت نماید. تمایلات رفتاری به عنوان هسته اصلی بروز رفتارهای انسانی معرفی شده است. تمایلات رفتاری به عنوان فرایندهای انگیزشی موثر بر رفتار بوده و نشان دهنده تلاش ها و برنامه ریزی افراد در جهت انجام رفتار است (سارونی^۳ و سیگولارو، ۲۰۱۹). در یک قاعده کلی هر اندازه که تمایلات رفتاری برای درگیری در رفتار بیشتر باشد، احتمال بیشتری برای رخداد آن رفتار وجود دارد. و انگیزه های رفتاری برای انجام عملی خاص زمانی قوی است که فرد دارای نگرش مثبت روی رفتار خاص باشد و در عین حال درک کند که دیگران از او توقع انجام این عمل را دارند و در نهایت توانایی انجام این عمل را در خود ببیند (ایزن^۴، ۱۹۹۱). هیجانات و عواطف فردی نمونه هایی از تمایلات رفتاری است که در تحقیقات رفتاری گزارشگری مالی متقلبانه کمتر به آن توجه شده است. پژوهش ها نشان داده اند احساسات و هیجانات مثبت منجر به تصمیم گیری مالی مثبت و بر عکس احساسات و هیجانات منفی منجر به تصمیم گیری های مالی منفی و ناکارآمد می شود (ابگرگیس و ولویوتیس^۵، ۲۰۱۶). محققان هیجان خواهی را به عنوان یکی از عوامل رفتاری تاثیرگذار بر فرایند قضاوت و تصمیم گیری می شناسند. آن ها تاکید دارند افرادی که هیجان خواهی بالایی دارند، در تصمیم گیری خود ریسک بیشتری را می پذیرند (دوناهو و همکاران^۶، ۲۰۰۰). تمایل به شرط بندی نیز یکی از موضوعات رفتاری است که تمایل افراد به پذیرش

ریسک بالا را نشان می دهد (کارپوف^۷ و همکاران ۲۰۰۸). شواهد نشان می دهند مدیرانی که تمایل بالایی به شرط بندی دارند، رفتارهای متقلبانه در گزارشگری مالی در آن ها بالا است (چن^۸، ۲۰۱۴). با توجه به آن چه که گفته شد، این پژوهش به دنبال پاسخ به این سؤال است که هیجانات و عواطف و هم چنین تمایل به شرط بندی در مدیران چه تاثیری بر انگیزه و تصمیم آن ها در تحریف گزارشگری مالی دارد. اهمیت تحقیقات رفتاری حسابداری برای درک و فهم بهتر رفتار تهیه کنندگان و استفاده کنندگان اطلاعات حسابداری و هم چنین فقدان پژوهش کافی درباره عنوان این مقاله، موجب شد تا نویسندگان مقاله حاضر، نقش هیجانات و تمایل به شرط بندی را در مدل گزارشگری مالی متقلبانه مورد مطالعه قرار دهند. بنابراین هدف مقاله حاضر در درجه اول بررسی تاثیر هیجانات و تمایل به شرط بندی بر گزارشگری مالی متقلبانه است. هدف دوم این پژوهش نیز بسط و گسترش مبانی نظری تحقیقات رفتاری در حوزه گزارشگری مالی متقلبانه می باشد. دستاوردها و ارزش افزوده علمی این مقاله را می توان به شرح زیر برشمرد:

اول این که شواهد پژوهش نشان خواهد داد که چگونه هیجانات روانشناختی و تمایل به شرط بندی افراد بر اقدام به گزارشگری مالی متقلبانه تاثیرگذار است. این موضوع به عنوان یک دستاورد علمی می تواند اطلاعات سودمندی را در اختیار دانشجویان، استادان و پژوهشگران حسابداری و امور مالی قرار دهد و موجب بسط مبانی نظری پژوهش های رفتاری در حسابداری شود. دوم این که نتایج این پژوهش می تواند پیشنهادهایی را برای انجام تحقیقات آتی در اختیار پژوهشگران قرار دهد. در ادامه مقاله مبانی نظری، روش شناسی و یافته های پژوهش ارائه می شود.

۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

۲-۱- گزارشگری مالی متقلبانه

گزارشگری مالی متقلبانه در مباحث مالی تحریف یا حذف عمدی مبالغ یا موارد افشا از صورت های مالی برای فریب استفاده کنندگان تعریف می شود. تقلب در گزارشگری مالی، یک تحریف عمد از صورتهای مالی است که کاربران را گمراه میکند. این مساله موجب ایجاد زینهای عمده به سازمانها میشود، اعتبار حرفه حسابداری را مخدوش میکند و بر اعتماد عمومی به نشر صورتهای مالی تاثیر گذار است (آوانگ^۹ و همکاران، ۲۰۱۶). تقلب در صورت های مالی، انحطاط اخلاقی کارکنان را سبب می شود و به کیفیت رابطه های تجاری لطمه میزند (رحمانی و همکاران، ۱۳۹۷). تقلب، یک معضل اخلاقی

متغیرهای محیطی در تصمیم‌گیری آنها نقش اساسی دارند و می‌توان ادعا نمود که سبک تصمیم‌گیری مدیران به شدت به ویژگی‌های فردی و روانشناختی آن‌ها وابسته است.

در این راستا، حبیب و حسین^{۱۴} (۲۰۱۳) در یک پژوهش مروری، شواهدی را در این زمینه فراهم کردند. آن‌ها نشان دادند ویژگی‌های فردی و رفتاری مدیران عامل و مدیران مالی مانند جنسیت، سوابق کاری، بیش اعتمادی، ریسک‌پذیری، قدرت و شهرت مدیر می‌تواند در تصمیم‌گیری مدیران در حوزه گزارشگری مالی، بسیار با اهمیت و تاثیرگذار باشند. هم‌چنین، نوتبوهم^{۱۵} و همکاران (۲۰۱۹) تایید نمودند که ایدئولوژی سیاسی مدیر عامل می‌تواند بر کیفیت گزارشگری مالی دخالت داشته باشد. آن‌ها دریافتند مدیرانی که سابقه طرفداری از احزاب محافظه‌کار را دارند، معمولاً کیفیت گزارشگری مالی در واحدهای تجاری تحت مدیریت آن‌ها بیشتر است. بامبر^{۱۶} و همکاران (۲۰۱۰) نیز دریافتند سبک و روش‌های افشای داوطلبانه اطلاعات مالی شرکت‌ها با متغیرهای جمعیت‌شناختی یعنی دوره تصدی مدیریت، سن، سوابق نظامی و سطح تحصیلات مدیران آن شرکت‌ها رابطه‌ای مستقیم دارد. یافته‌های تری^{۱۷} و همکاران (۲۰۱۱) حاکی از آن است که مدیران ارشد جوان بیشتر از مدیران دیگر، خود را سرگرم گزارشگری مالی متقلبانه می‌نمایند. به عقیده آن‌ها علت این موضوع آن است که مدیران جوان ریسک‌پذیرتر از بقیه مدیران هستند. هم‌چنین آن‌ها در این پژوهش نشان دادند که مدیران ارشد زن در مقایسه با مدیران ارشد مرد، تمایل کمتری به گزارشگری مالی متقلبانه دارند. از طرف دیگر، مدیرانی که فاقد تحصیلات در رشته‌های مدیریت، اقتصاد و بازرگانی هستند؛ بیشتر در گزارشگری مالی متقلبانه هستند.

۲-۳- پیشینه پژوهش

عواطف و هیجانات مثبت و منفی عاملی مهم و تاثیرگذار بر قضاوت و تصمیم‌گیری‌های افراد است. تصمیم‌گیری اشخاص در هنگام شادی و خوشحالی با تصمیم‌گیری آن‌ها در حالت غم، عصبانیت و تنفر متفاوت است. نتایج تحقیقات قبلی بیانگر آن است احساسات و هیجانات مثبت منجر به تصمیم‌گیری‌های مالی مثبت و برعکس احساسات و هیجانات منفی باعث تصمیم‌گیری‌های مالی منفی و ناکارآمد می‌شود (اپرگیس و ولیوتیس^{۱۸}، ۲۰۱۶). پژوهش‌ها در حوزه رفتار نشان داده است که وضعیت‌های احساسی و عاطفی شخص می‌تواند بر تمامی مراحل زنجیره‌ی پردازش اطلاعات، از انتخاب اطلاعات تا رمزگذاری اطلاعات و بازیابی آتی آن‌ها از حافظه، اثر

مهم برای کسب کار است و جدی‌ترین مساله مشترک در محیط کسب و کار حاضر محسوب می‌شود. انگیزه یا فشار برای ارتکاب تقلب زمانی به وجود می‌آید که مدیران اجرایی از منابع درون سازمانی یا برون سازمان برای دستیابی به سود یا نتیجه مالی مورد انتظار تحت فشار باشند. به ویژه زمانی که پیامدهای عدم دست‌یابی به اهداف مورد انتظار برای مدیران اجرایی چشم‌گیر باشد. گزارشگری مالی متقلبانه بازتابی از ارزش‌ها، ادراکات و تعصبات شناختی مدیران اجرایی شرکت می‌باشد. شواهد نشان می‌دهد که مدیران به طور کلی تحت فشار به ارائه سود می‌باشند و عادت به پیدا کردن راههایی برای مقابله با این چالش‌ها دارند (گراهان^{۱۹} و همکاران ۲۰۰۵). لذا مدیران برای بهتر نشان دادن عملکرد بنگاه ممکن است گاهی اوقات مایل به گزارش نتایجی هستند که محدودیت‌هایی را برای گزارشگری مالی تحمیل می‌کند. و انجام این کار یک سرمایه‌گذاری خطرناک برای مدیران و شرکت می‌باشد. رفتارهای نامناسب افراد موجب ایجاد تقلب در گزارشهای مالی می‌شود و این رفتارها نیازمند شناسایی است (سیتی^{۱۱}، ۲۰۱۱).

۲-۲- نظریه روان‌شناسی ثبات رفتاری

لوبو^{۱۲} و همکاران (۲۰۱۹) بر اساس نظریه ثبات رفتاری در روان‌شناسی به این نتیجه رسیدند که رفتار افراد در خارج سازمان تحت تاثیر تمایلات رفتاری، قابل تسری به داخل سازمان می‌باشد. به عنوان نمونه، مدیرانی که گریز مالیاتی در پرداخت مالیات شخصی خود دارند، واحدهای تجاری تحت مدیریت آن‌ها نیز گریز مالیاتی خواهند داشت. بر این اساس می‌توان ادعا نمود مدیرانی که در زندگی شخصی خود، خواهان فعالیت‌های مملو از هیجان و به عبارتی مخاطره‌جو هستند، این رفتار مخاطره‌آمیز آن‌ها بر کار حرفه‌ای آن‌ها نیز تاثیر مستقیم خواهد داشت. از این رو، می‌توان نتیجه گرفت مدیرانی که در آن‌ها درجه بالایی از هیجان‌خواهی وجود دارد، ریسک‌پذیری در آن‌ها بالا بوده و این موضوع باعث گرایش آن‌ها به بیش‌نمایی سود و گزارشگری مالی متقلبانه می‌شود. هم‌چنین آرمسترانگ^{۱۳} و همکاران (۲۰۱۳) تاکید می‌نمایند که ریسک‌پذیری مدیران می‌تواند موجب ارائه اطلاعات گمراه‌کننده از سوی آنان شود. در نتیجه در صورتیکه تهیه‌کنندگان اطلاعات مالی نسبت به تحریف متقلبانه دارای نگرشی مثبت باشند، با وجود تضاد با چارچوب نظری حسابداری و سایر قوانین مرتبط، می‌توان انتظار بروز این رفتار را از آنان داشت. به عبارت دیگر، ویژگی‌های فردی و روانشناختی مدیران در کنار ویژگی‌های سازمانی و

بگذارد (کلوری و همکاران^{۱۹}، ۱۹۹۴). پژوهشگران نشان داده اند که عواطف می تواند بر قضاوت و تصمیم گیری تصمیم گیری اثر بگذارد، به این شکل که احساسات و عواطف خوب موجب ایجاد نگاهی مثبت به موضوع و وضعیت می شود. اما احساسات و عواطف منفی موجب ایجاد دیدگاه منفی تری می شود (فورگاس و گئورگ^{۲۰}، ۲۰۰۱). رفاهی بخش و همکاران (۱۳۹۸) دریافتند عواطف مثبت رابطه ای معنی دار و مثبت با مدیریت سود از نوع کارا دارد. آن ها هم چنین نشان دادند که عواطف منفی رابطه ای مثبت با مدیریت سود فرصت طلبانه دارد. کریمی و همکاران (۲۰۱۴) نشان دادند که میان ویژگی ماکیاولیسم و مدیریت سود فرصت طلبانه رابطه ای مثبت و معنی دار وجود دارد. مورفی^{۲۱} (۲۰۱۲) نیز طی تحقیقی ادعا نمود که ویژگی رفتاری ماکیاولیسم در مدیران می تواند آن ها را تشویق به ارائه صورت های مالی گمراه کننده نماید. نتایج تحقیق نصیری پور دری و همکاران (۱۳۹۵) بیانگر آن است که مدیرانی که دارای بیش اعتمادی بالایی هستند، سود را بیشتر از دیگران بیش نمایی می کنند. آن ها در این تحقیق بیان می کنند که انگیزه مدیر از بیش نمایی سود برای دریافت پاداش بیشتر، ریشه در ویژگی های رفتاری و شخصیتی مدیر دارد.

نتایج مطالعات روانشناسی بیانگر آن است که هیجان خواهی در افراد، ریسک پذیری در آن ها را تقویت می نماید و موجب می شود تا افراد محدودیت ها و قوانین را نقض و درگیر رفتارهای غیر اخلاقی مانند تقلب شوند (لو^{۲۲}، ۲۰۰۸). در تایید این موضوع مک ترنان^{۲۳} و همکاران (۲۰۱۴) دریافتند تقلب تحصیلی در دانشجویانی که شخصیت هیجان طلب و مخاطره جو دارند، در مقایسه با سایر دانشجویان بالا است. مطالعات در حوزه مالی نیز نشان داده است، سرمایه گذارانی که ویژگی هیجان خواهی در آن ها بالا است، ریسک پذیری آن ها در سرمایه گذاری ها نیز بالا بوده و حجم معاملاتی این دسته از سرمایه گذاران بیشتر از بقیه است (تن^{۲۴} و همکاران، ۲۰۱۹). هم چنین آرمسترانگ^{۲۵} و همکاران (۲۰۱۳) تاکید می نمایند که ریسک پذیری مدیران می تواند موجب ارائه اطلاعات گمراه کننده از سوی آنان شود.

ری و فریتزون^{۲۶} (۲۰۲۰) نشان دادند ویژگی تاریک شخصیت نظیر ماکیاولیسم، خودشیفتگی و جامعه ستیزی می توانند تاثیر مثبت و معنی داری بر وقوع رفتارهای متقلبانه مدیران شرکت ها دارند. آن ها هم چنین تاکید دارند که ویژگی های روانشناختی دیگر، می توانند رابطه میان ویژگی های تاریک شخصیت و رفتارهای غیر اخلاقی مدیران را تعدیل نماید. روزکوواسا و ملی^{۲۷} (۲۰۲۰) متغیرهای سازمانی را در کنار متغیرهای روانشناختی و فردی کارکنان سازمان را

شاخص هایی تاثیرگذار بر وقوع رفتارهای اخلاقی در سازمان ها می دانند. به عقیده آن ها هر چه ساختار سازمانی اخلاقی تر تدوین شده باشد، انجام رفتارهای غیر اخلاقی و متقلبانه از سوی کارکنان سازمان کاهش می یابد. هم چنین آن ها بر این موضوع نیز اشاره می کنند که ویژگی های رفتاری کارکنان سازمان می تواند رابطه میان جو اخلاقی سازمان و وقوع تقلب را تحت تاثیر خود قرار دهد.

هوارت^{۲۸} (۲۰۱۸) دریافت دستکاری در سود توسط مدیران یک موضوع رفتاری و روانشناختی است. به عقیده او عوامل مختلف روانشناختی نظیر بیش اعتمادی، خودشیفتگی، منبع کنترل، ماکیاولیسم و سازگاری در مدیر عامل و مدیر مالی می تواند در دستکاری حسابها نقش تعیین کننده ای داشته باشند. کاپالبو^{۲۹} و همکاران (۲۰۱۸) در پژوهش خود نشان دادند که خودشیفتگی مدیران می تواند تاثیری معنی دار و مثبتی بر بیش نمایی سود داشته باشد. آن ها در این پژوهش نتیجه می گیرند مدیران خودشیفته از دیدگاه روانشناختی نیاز به تایید دیگران دارند. لذا این دسته از مدیران برای جلب نظر سرمایه گذاران، سود را بیش نمایی می کنند تا بدینوسیله از سوی سرمایه گذاران تایید گردند. در نهایت به عقیده آن ها، کژمنشی مدیر در ایجاد عدم تقارن اطلاعاتی ناشی از مدیریت سود، می تواند متاثر از ویژگی های رفتاری و روانشناختی مدیران واحدهای تجاری باشد. احمد و دولمن^{۳۰} (۲۰۱۳) دریافتند که رابطه ای معنی دار و منفی میان ویژگی خودشیفتگی مدیران و محافظه کاری حسابداری وجود دارد. به بیان دیگر، مدیر خود شیفته بیشتر از رویه های افزایش دهنده سود استفاده می کنند تا رویه های محافظه کارانه حسابداری. جونز^{۳۱} (۲۰۱۳) نشان داد مدیران با هوش هیجانی بالاتر تمایلی کمتری به مدیریت سود دارند. به عبارت دیگر این دسته از مدیران، از هوش هیجانی خود برای دستکاری سود استفاده نمی کنند. اما منصور زارع (۱۳۹۴) این موضوع را در میان مدیران شرکت های ایرانی مورد مطالعه قرار داد و به نتیجه ای عکس دست یافت، او در تحقیق خود دریافت که رابطه ای مثبت میان هوش هیجانی مدیران و مدیریت سود وجود دارد. شواهد پژوهش او تایید می نماید هرگاه به مدیر از محل سود پاداش داده می شود، مدیرانی که هوش هیجانی بالایی دارند، تمایل بیشتری به مدیریت سود دارند.

کریستنسن^{۳۲} و همکاران (۲۰۱۸) اعتقاد دارند شرط بندی تاثیر با اهمیتی بر وضعیت اقتصادی جامعه و عملکرد شرکت ها داشته است. نتایج پژوهش آن ها بیانگر آن است شرکت هایی که مدیران آن ها تمایل بیشتری به شرط بندی دارند، معمولاً در پروژه هایی سرمایه گذاری می کنند که ریسک آن بالا

سطوح بالای عدالت‌های توزیعی، رویه‌ای و تعاملی، احتمال گزارش موارد تقلب افزایش می‌یابد. همچنین، یافته‌ها بیانگر این بود که تاثیر متغیرهای جنسیت، سن، ارشدیت در سازمان، اهمیت دین برای شخص و نمره عملکرد وی، تاثیر معناداری بر قصد گزارش داخلی موارد تقلب ندارد. لیزیک^{۳۹} و همکاران (۲۰۱۴) در پژوهشی به بررسی تاثیر حسابرسان بر تقلب حسابداری پرداخته‌اند. آنها دریافته‌اند که شرکت‌های حسابرسی شده توسط موسسه‌های حسابرسی بزرگ، تمایل کمتری به تقلب در صورت‌های مالی خود دارند. این اثر برای تقلب‌های وابسته به درآمد شدیدتر میشود. مورفی و داسین (۲۰۱۱) ویژگی‌های رفتاری و روانشناختی مدیران را عاملی مهم در ارتکاب تقلب‌های مالی می‌دانند. به عقیده آن‌ها عواطف منفی مدیران رابطه‌ای مستقیم با رفتارهای غیر اخلاقی مدیران نظیر تقلب دارد. آن‌ها هم چنین تاکید دارند که عواطف منفی از طریق استدلال‌های اخلاقی و عقلانیت کاهش می‌یابد. به عقیده آن‌ها همان‌گونه که ویژگی‌های روانشناختی مدیران می‌تواند عاملی برای وقوع تقلب باشند، به همان اندازه هم برخی دیگر از ویژگی‌های رفتاری و شخصیتی می‌تواند مانع رفتارهای فرصت طلبانه مدیران در انجام تقلب باشند.

کرمی و همکاران (۱۳۹۷) تمایل به گزارشگری مالی متقلبانه را با نقش اخلاق پولی و تعهد اخلاقی مورد مطالعه قرار دادند. بر اساس یافته‌های پژوهش نگرش به رفتار، کنترل رفتاری ادراک شده و اخلاق پولی اثر مثبت و معنا داری با تمایل به گزارشگری مالی متقلبانه دارد. همچنین تعهدات اخلاقی دارای رابطه منفی و معنا داری با تمایل به گزارشگری متقلبانه است. در نتیجه یافته‌های آن‌ها حاکی از آن است که افزایش نگرش رفتاری، کنترل ادراکی و اخلاق پولی سبب افزایش تمایل به ارائه گزارشگری مالی متقلبانه می‌گردد. رامشه و ملانظری (۱۳۹۳) نشان دادند که بیش اطمینانی مدیران تاثیری معنی دار و منفی در بکارگیری رویه‌های محافظه کارانه حسابداری دارد. خواجوی و همکاران (۱۳۹۵) دریافته‌اند که رابطه معناداری بین خودشیفتگی مدیران و مدیریت سود و عملکردهای مالی وجود دارد. نمازی و همکاران (۱۳۹۵) نیز در پژوهش به بررسی تجربی تأثیر خودشیفتگی مدیران بر نگرش در انتخاب استراتژی تجاری شرکتها پرداخته و دریافته‌اند که با افزایش خودشیفتگی، تمایل مدیران به انتخاب استراتژی تهاجمی و جسورانه افزایش می‌یابد. سرلک و همکاران (۱۳۹۷) نشان دادند مدیران بیش اطمینان به دلیل اعتماد بیش از حد به خود و نادیده گرفتن تقاضا برای وجه نقد، تمایل کمتری به نگهداشت وجه نقد

است. مدیرانی که تمایل به قمار و شرط بندی در آن‌ها بالا است، ریسک پذیر بوده و هیجان خواهی در آن‌ها بالا است. این دسته از مدیران بیش اعتماد هستند و این موضوع آن‌ها را به انتخاب گزارشگری مالی متقلبانه سوق می‌دهد. به عقیده این نویسندگان، مدیران مزبور قانون گریز بوده و ویژگی خود کنترلی در آن‌ها پایین است و این خود باعث می‌شود که آن‌ها برای افزایش منافع شخصی، سود را بیش نمایی کنند تا پاداش بیشتری دریافت نمایند. در مقابل مدیرانی که اعتقادات مذهبی بالایی دارند، معمولاً ریسک گریز بوده و به دنبال رویه‌های گمراه کننده گزارشگری مالی نیستند. دیویدسن^{۳۳} و همکاران (۲۰۱۵) بر اساس مثلث تقلب، تایید می‌نمایند که تقلب در گزارشگری مالی را می‌توان تابع‌ای از فشار بر مدیر، فرصت ایجاد شده برای مدیر و نگرش مدیر برای انجام تقلب دانست. به عقیده آن‌ها، اگر تمایل به شرط بندی در مدیران را به عنوان یک نگرش و دیدگاه در نظر بگیریم، در آن صورت می‌توان نتیجه گرفت که مدیرانی که تمایل به شرط بندی در آن‌ها بالا است، در شرایط فشار، به گزارشگری مالی متقلبانه و بیش نمایی سود روی می‌آورند. تحقیقات در روانشناسی و علوم رفتاری نشان دادند که عواطف فردی بر هیجان خواهی تاثیرگذار است. به این معنی که هیجان طلبی افراد در شرایط مختلف عاطفی متفاوت می‌باشد. به عبارت دیگر، هیجان طلبی یک شخص هنگام شادی و خوشحالی با تصمیم‌گیری آن‌ها در حالت غم و خستگی فرق دارد (مک کی^{۳۴} و همکاران، ۲۰۱۸). هم چنین هیجان خواهی عامل مهم و تعیین کننده‌ای در تمایل افراد به شرط بندی و قمار است. به بیان دیگر هر چه هیجان خواهی در افراد بیشتر باشد، تمایل آن‌ها به ریسک و شرط بندی نیز افزایش می‌یابد (بونیر و باروالت^{۳۵}، ۲۰۱۸). در مطالعات اقتصاد رفتاری نیز پژوهشگران دریافته‌اند تمایل به شرط بندی، متأثر از ویژگی‌های رفتاری شناختی نظیر شخصیت، احساسات، هیجانات و عواطف و غیر شناختی مانند مهارت و شانس است. این پژوهشگران تاکید دارند که تمایل به شرط بندی در سرمایه گذاران موجب پیامدهای نامطلوبی را برای آن‌ها به ارمغان خواهد آورد (گونگ و ژو^{۳۶}، ۲۰۱۹).

وانگ^{۳۷} و همکاران (۲۰۱۶) به بررسی عوامل رفتاری موثر بر تمایل به تقلب در گزارشگری مالی با استفاده از نظریه عمل منطقی پرداخته و دریافته‌اند که نگرش و هنجارهای انتزاعی در افراد، با تمایل به تقلب در گزارشگری مالی رابطه مثبتی دارد. سونی^{۳۸} و همکاران (۲۰۱۵) با استفاده از نظریه عدالت به بررسی قصد گزارش داخلی موارد تقلبی که مدیر ارشد در آن مشارکت دارد، پرداختند. آن‌ها به این نتیجه رسیدند که در

شامل علاقه مندی ، ذوق زدگی ، نیرومندی ، شور و شوق ، غرور و افتخار ، هوشیاری وزیرکی ، خوش ذوقی ، مصمم ، متوجه و دقیق و فعال است. هم چنین پریشانی ، وحشت ، خصومت ، زودرنجی ، شرمساری ، بی قراری ، عصبی و هراسان نمونه هایی از عواطف منفی می باشند. گویه ها روی مقیاس پنج درجه ای لیکرت رتبه بندی می شود. هم چنین برای اندازه گیری گزارشگری مالی متقلبانه از پرسشنامه یودین و گلپت (۲۰۰۲) استفاده گردیده است. برای اندازه گیری متغیر میانجی تمایل به شرط بندی از پرسشنامه برین و زاکرمان^{۴۲} (۱۹۹۹) استفاده شده است. که این پرسشنامه شامل ۲۳ گویه از تمایلات به شرط بندی می باشد که بر روی مقیاس طیف لیکرت رتبه بندی می شوند. جمع امتیازات هرچه قدر بالاتر باشد وابستگی بیشتر به شرط بندی را نشان می دهد. برای متغیر میانجی هیجان خواهی از پرسشنامه زاکرمان^{۴۳} و همکاران (۱۹۷۸) که شامل ۸ گویه می باشد استفاده شده است. گویه ها روی مقیاس هفت درجه ای لیکرت رتبه بندی شدند جمع امتیازات هرچه قدر بیشتر باشد نشان دهنده هیجانان بیشتر می باشد.

متغیر وابسته در این پژوهش گزارشگری مالی متقلبانه می باشد. متغیرهای مستقل پژوهش نیز عواطف مثبت و عواطف منفی می باشند. همچنین دو متغیر هیجان خواهی و تمایل به شرط بندی نیز به عنوان متغیرهای میانجی در جهت تبیین بهتر ارتباط بین متغیر وابسته و مستقل در نظر گرفته شده اند. جامعه آماری در این پژوهش ، شامل ؛ کارشناسان حسابداری ، روسای حسابداری و مدیران مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار قلمرو زمانی پژوهش نیز سال ۱۳۹۸ می باشد. از آنجا که روش شناسی مدل یابی معادلات ساختاری تا حدود زیادی با برخی از جنبه های رگرسیون چند متغیری شباهت دارد، می توان از اصول تعیین حجم نمونه در تحلیل رگرسیون چند متغیری برای تعیین حجم نمونه در این روش نیز استفاده نمود. براین اساس تعیین حجم نمونه می تواند بین ۵ تا ۱۵ مشاهده به ازای هر متغیر اندازه گیری شده، تعیین شود(هومن ۱۳۸۷، ۷۲). برخی از دانشمندان برای هر سوال ۴ پاسخ دهنده را نیز کافی می دانند (رامل^{۴۴}، ۱۹۷۰). بر این اساس، در این پژوهش متغیرهای گزارشگری مالی متقلبانه ، هیجان خواهی ، تمایل به شرط بندی و عواطف فردی به ترتیب دارای ۲ ، ۸ ، ۲۳ و ۲۰ گویه می باشند که مجموع آنها برابر ۵۳ گویه است که اگر در ۴ ضرب نماییم حداقل تعداد نمونه در این پژوهش تکمیل تعداد ۲۱۲ پرسشنامه می باشد. لذا با توجه به مبنای ذکر شده

دارند. بذر افشان و همکاران (۱۳۹۷) نشان دادند خودشیفتگی مدیران موجب افزایش مدیریت سود و کاهش کیفیت سود می شود.

بر اساس اهداف و مبانی نظری پژوهش حاضر ، فرضیه های این پژوهش به صورت زیر تدوین می شود:

- ۱) عواطف مثبت بر هیجان خواهی تاثیر معنی داری دارد.
- ۲) عواطف مثبت بر تمایل به شرط بندی تاثیر معنی داری دارد.
- ۳) عواطف مثبت بر گزارشگری مالی متقلبانه (با اهمیت) تاثیر معنی داری دارد.
- ۴) عواطف منفی بر هیجان خواهی تاثیر معنی داری دارد.
- ۵) عواطف منفی بر تمایل به شرط بندی تاثیر معنی داری دارد.
- ۶) عواطف منفی بر گزارشگری مالی متقلبانه (با اهمیت) تاثیر معنی داری دارد.
- ۷) هیجان خواهی بر تمایل به شرط بندی تاثیر معنی داری دارد.
- ۸) تمایل به شرط بندی بر گزارشگری مالی متقلبانه (با اهمیت) تاثیر معنی داری دارد.
- ۹) هیجان خواهی بر گزارشگری مالی متقلبانه (با اهمیت) تاثیر معنی داری دارد.
- ۱۰) عواطف مثبت بر گزارشگری مالی متقلبانه (بدون اهمیت) تاثیر معنی داری دارد.
- ۱۱) عواطف منفی بر گزارشگری مالی متقلبانه (بدون اهمیت) تاثیر معنی داری دارد.
- ۱۲) تمایل به شرط بندی بر گزارشگری مالی متقلبانه (بدون اهمیت) تاثیر معنی داری دارد.
- ۱۳) هیجان خواهی بر گزارشگری مالی متقلبانه (بدون اهمیت) تاثیر معنی داری دارد.

۳- روش شناسی پژوهش

این پژوهش با توجه به ماهیت از نوع پژوهش های کاربردی است. همچنین از نظر روش توصیفی پیمایشی می باشد. چارچوب نظری و پیشینه پژوهش نیز از راه مطالعات کتابخانه ای و جمع آوری داده ها و نتیجه نهایی ، برای آزمون رد یا پذیرش فرضیه ها از راه استقرایی و از طریق پرسشنامه انجام می شود. برای اندازه گیری عواطف فردی از پرسش نامه پاناس^{۴۰} استفاده شده است. این پرسشنامه توسط واتسن و همکاران^{۴۱} (۱۹۹۸) تدوین و شامل ۲۰ گویه ی از عواطف می باشد. ۱۰ گویه آن مربوط به عواطف مثبت و ۱۰ گویه آن نیز مربوط به عواطف منفی می باشد. نمونه هایی از عواطف مثبت

تعداد ۳۰۰ پرسشنامه توزیع گردید که در نهایت تعداد ۲۵۹ پرسشنامه تکمیل شده دریافت گردید.

هم چنین ۶۵ درصد از مشارکت کنندگان در تحقیق مرد و ۳۵ درصد نیز زن بودند. ۷۷ درصد از مشارکت کنندگان نیز زیر ۴۰ سال سن داشته و بقیه نیز بالای ۴۰ سال بوده اند. حدود ۶۰ درصد از پاسخ دهندگان پرسش نامه ها دارای تحصیلات کارشناسی، ۲۶ درصد دارای تحصیلات کارشناسی ارشد و بقیه نیز دارای تحصیلات دکتری بودند. حدود ۵۱ درصد نیز کارشناس حسابداری، ۳۰ درصد نیز رئیس حسابداری و بقیه نیز مدیر مالی بودند.

۴- یافته های پژوهش

۴-۱- آمار توصیفی

آمار توصیفی متغیرهای تحقیق شامل میانگین، میانه و سایر آماره های توصیفی در جدول شماره ۱ نشان داده شده است.

جدول شماره ۱: آمار توصیفی

متغیر	میانگین	میانه	انحراف معیار	حداقل	حداکثر
هیجان خواهی	۴/۱۵۲۵	۴/۰۰۰	۰/۹۶۷۸	۱/۰۰	۷/۰۰
تمایل به شرط بندی	۲/۹۵۰۵	۳/۰۰۰	۰/۶۲۶۶	۱/۱۳	۵/۰۰
عواطف مثبت	۳/۲۹۳۴	۳/۵۰۰	۰/۹۵۰۸	۱/۲۰	۵/۰۰
عواطف منفی	۲/۷۷۷۲	۲/۷۰۰	۰/۸۵۷۶	۱/۰۰	۴/۸۰
گزارشگری مالی متقلبانه (فرض با اهمیت)	۴/۰۸۲۴	۴/۱۱۱	۰/۷۲۹۳	۲/۱۱	۵/۷۸
گزارشگری مالی متقلبانه (فرض بدون اهمیت)	۳/۷۲۳۳	۳/۷۷۸	۰/۸۲۸۶	۱/۴۴	۶/۲۲

۴-۲- آزمون فرضیه ها

پیش از آزمون فرضیه ها، با استفاده از آزمون تحلیل عاملی تاییدی، روایی و پایایی متغیرهای پژوهش مورد بررسی قرار گرفت. برای آزمون روایی هم گرا با استفاده از روش تحلیل عاملی تاییدی، باید بارهای عاملی هر متغیر بیشتر از ۰/۴ و معنی دار باشند. هم چنین میانگین واریانس استخراج شده باید

بیشتر از ۰/۴ باشد. برای آزمون پایایی متغیرهای پژوهش نیز با استفاده از روش پایایی ترکیبی باید مقدار به دست آمده بیشتر از ۰/۷ باشد تا از پایایی متغیرهای پژوهش نیز اطمینان حاصل نمود. نتایج جدول شماره ۲ نشان می دهد که میانگین واریانس استخراج شده و پایایی ترکیبی همه متغیرهای تحقیق به ترتیب بیش از ۰/۴ و ۰/۷ می باشد.

جدول شماره ۲: آزمون روایی و پایایی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	میانگین واریانس استخراج شده	پایایی ترکیبی
هیجان خواهی	۰/۴۲	۰/۷۴۰
تمایل به شرط بندی	۰/۴۷۳	۰/۸۹۸
عواطف مثبت	۰/۵۶۷	۰/۹۲۸
عواطف منفی	۰/۵۱۹	۰/۸۹۵
گزارشگری مالی متقلبانه (با اهمیت)	۰/۵۶۳	۰/۷۶۶
گزارشگری مالی متقلبانه (بدون اهمیت)	۰/۶۴۳	۰/۷۵۹

۴-۳- آزمون فرضیه های پژوهش

فرضیه های تحقیق بر اساس معادلات ساختاری مورد بررسی قرار گرفته است. جدول شماره ۳ و نمودار های شماره های ۱ و ۲ نتایج آزمون فرضیه ها را نشان می دهند. در آزمون

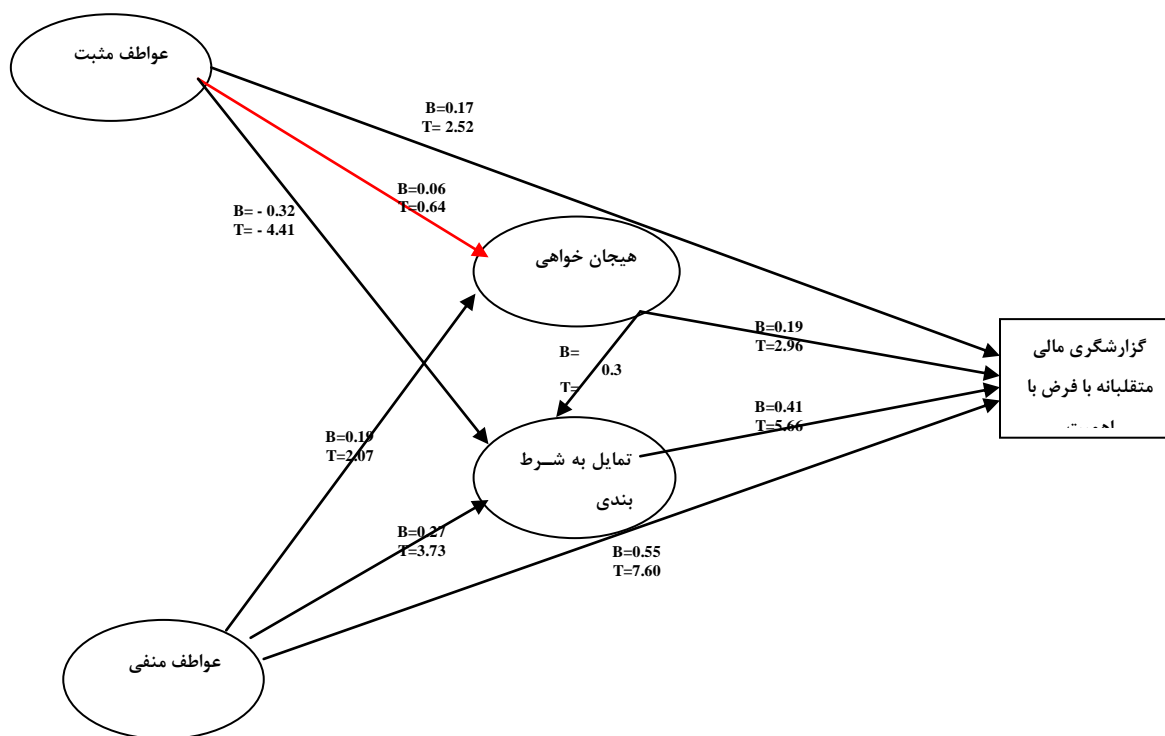
فرضیه ها، ضریب مسیر بیان گر میزان تاثیر و آماره T نیز معنی داری ضریب مسیر را نشان می دهد. اگر آماره مذکور، بزرگتر از ۱/۹۶ و یا کوچکتر از -۱/۹۶ باشد، در آن صورت ضریب مسیر مذکور معنی دار می باشد.

جدول شماره ۳: آزمون فرضیه های تحقیق

نتیجه آزمون	آماره T	ضریب مسیر	شرح فرضیه
رد می شود	۰/۶۴	۰/۰۶	عواطف مثبت بر هیجان خواهی تاثیر معنی داری دارد.
نمی توان رد کرد	-۴/۴۱	-۰/۳۲	عواطف مثبت بر تمایل به شرط بندی تاثیر معنی داری دارد.
نمی توان رد کرد	۲/۵۲	۰/۱۷	عواطف مثبت گزارشگری مالی متقلبانه (با اهمیت) تاثیر معنی داری دارد.
نمی توان رد کرد	۲/۰۶	۰/۱۹	عواطف منفی بر هیجان خواهی تاثیر معنی داری دارد.
نمی توان رد کرد	۳/۷۱	۰/۲۷	عواطف منفی بر تمایل به شرط بندی تاثیر معنی داری دارد.
نمی توان رد کرد	۷/۶۰	۰/۵۵	عواطف منفی گزارشگری مالی متقلبانه (با اهمیت) تاثیر معنی داری دارد.
نمی توان رد کرد	۴/۱۸	۰/۳۰	هیجان خواهی بر تمایل به شرط بندی تاثیر معنی داری دارد.
نمی توان رد کرد	۵/۶۶	۰/۴۱	تمایل به شرط بندی گزارشگری مالی متقلبانه (با اهمیت) تاثیر معنی داری دارد.
نمی توان رد کرد	۲/۹۶	۰/۱۹	هیجان خواهی بر گزارشگری مالی متقلبانه (با اهمیت) تاثیر معنی داری دارد.
رد می شود	۰/۸۱	۰/۰۷	عواطف مثبت بر گزارشگری مالی متقلبانه (بدون اهمیت) تاثیر معنی داری دارد.
نمی توان رد کرد	۳/۹۴	۰/۳۳	عواطف منفی گزارشگری مالی متقلبانه (بدون اهمیت) تاثیر معنی داری دارد.
نمی توان رد کرد	۳/۶۵	۰/۳۲	تمایل به شرط بندی گزارشگری مالی متقلبانه (بدون اهمیت) تاثیر معنی داری دارد.
نمی توان رد کرد	۲/۱۸	۰/۱۷	هیجان خواهی گزارشگری مالی متقلبانه (بدون اهمیت) تاثیر معنی داری دارد.

عواطف مثبت و منفی بر متغیر تمایل به به شرط بندی مثبت و معنی دار است. تمایل به شرط بندی و هیجان خواهی تاثیر معنی داری بر گزارشگری مالی متقلبانه با فرض با اهمیت بودن آن دارند. و در نهایت تاثیر متغیر هیجان خواهی بر تمایل به شرط بندی مثبت و معنی دار می باشد.

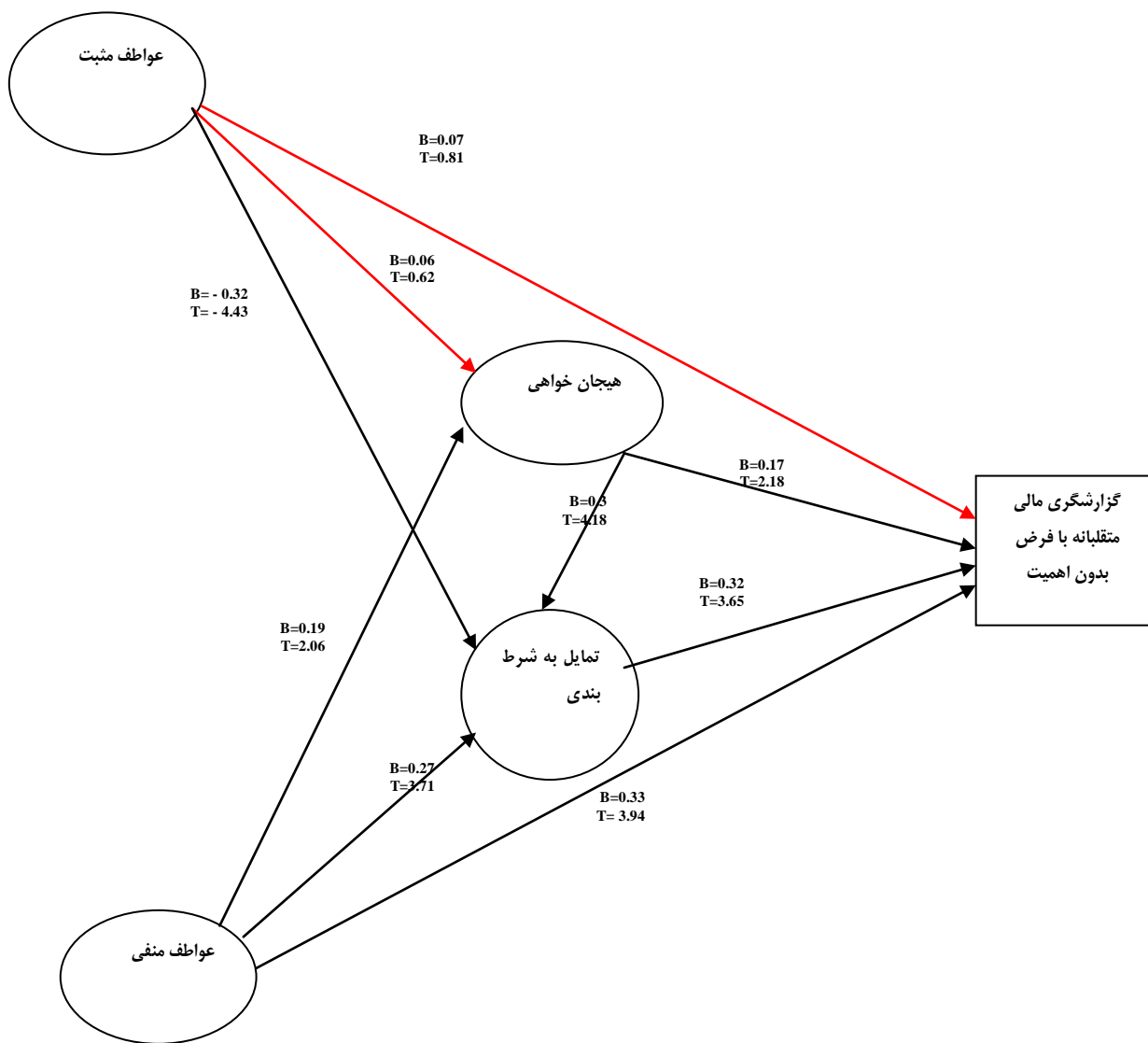
با توجه به جدول شماره ۳ و نمودار شماره یک می توان گفت که عواطف مثبت و منفی بر گزارشگری مالی متقلبانه با فرض با اهمیت بودن آن تاثیر معنی دار و مثبت دارد. عواطف منفی بر متغیر هیجان خواهی تاثیر معنی دار دارد اما عواطف مثبت تاثیری معنی دار بر متغیر هیجان خواهی ندارد. تاثیر



نمودار شماره ۱: آزمون فرضیه ها

تأثیر متغیر عواطف منفی بر هیجان خواهی، تمایل به شرط بندی و گزارشگری مالی متقلبانه با فرض بدون اهمیت آن مثبت و معنی دار می باشد. تأثیر متغیر هیجان خواهی و تمایل به شرط بندی بر گزارشگری مالی متقلبانه در فرض بدون اهمیت مثبت و معنی دار می باشد.

اما در نمودار شماره دو، که آزمون فرضیه ها را برای گزارشگری مالی متقلبانه با فرض بدون اهمیت آن نشان می دهد، شواهد بیانگر آن است که عواطف مثبت بر هر دو متغیر گزارشگری مالی متقلبانه با فرض کم اهمیت آن و متغیر هیجان خواهی تأثیر معنی داری ندارد. اما عواطف مثبت بر متغیر تمایل به شرط بندی تأثیر معنی دار دارد. از طرف دیگر



نمودار شماره ۲: آزمون فرضیه ها

یعنی کمتر از سه می باشد. هم چنین خطای جذر میانگین مربعات برای نمودار های شماره ۱ و ۲ نیز کمتر از هشت صد می باشد. از این رو، می توان نتیجه گرفت که هر دو نمودار از قدرت پیش بینی کافی برخوردار هستند.

۴-۴- نتایج برازش الگوی مفهومی پژوهش

نتایج جدول شماره ۴ نشان می دهد که آیا الگوی مفهومی معادلات ساختاری از برازش لازم برخوردار است یا خیر. این جدول نشان می دهد که نسبت کای دو به درجه آزادی برای نمودار های شماره ۱ و ۲ به ترتیب ۲/۱۱ و ۲/۰۵

جدول شماره ۴- نتایج برازش الگو

وضعیت برازش	مقادیر توصیه شده	مقادیر محاسبه شده		شاخص های برازش الگوی مفهومی
		نمودار ۲	نمودار ۱	
_____	_____	۱۰۶۴/۲۶	۱۰۹۴/۱۴	آماره کای دو
_____	_____	۵۱۷	۵۱۸	درجه آزادی
قابل قبول	کمتر یا مساوی ۳	۲/۰۵۸۵	۲/۱۱۲۲	نسبت کای دو به درجه آزادی
قابل قبول	کمتر از ۸ صدم	۰/۰۶۴	۰/۰۶۶	RMSEA خطای جذر میانگین مربعات

۵- نتیجه گیری

هم چنین یافته های این تحقیق نشان می دهد هیجان خواهی بر هر دو مدل گزارشگری مالی متقلبانه تاثیر مثبت و معنی داری دارد. این موضوع را می توان این گونه تفسیر نمود از آنجایی که هیجان خواهی تمایل به پذیرش ریسک و تحمل خطر را در افراد افزایش می دهد، مدیران در صورتی این خطر را می پذیرند که در راستای منافع شخصی آن ها باشد. این موضوع با تحقیقاتی که درباره هیجان خواهی و تاثیر آن بر سود شرکت انجام شده است، مطابقت دارد (گی^{۴۵} و همکاران، ۲۰۱۱). از دیگر نتایج این تحقیق آن است که تمایل بر شرط بندی و قمار بر هر دو فرض گزارشگری مالی متقلبانه تاثیر معنی داری دارد. این یافته با یافته های پژوهش کریستنسن^{۴۶} و همکاران (۲۰۱۸) همسو بوده و مطابقت دارد. آن ها اعتقاد دارند که مدیرانی که تمایل به شرط بندی در آن ها بالا است. تمایل بیشتری به گزارشگری مالی گمراه کننده و رویه های افزایش سود دارند.

نتایج این مقاله نشان می دهد تصمیم گیری و قضاوت در بکارگیری رویه های حسابداری، تحت تاثیر ویژگی های رفتاری و فردی می باشد. ویژگی های رفتاری افراد که متاثر از میزان ریسک پذیری افراد است مانند هیجان خواهی و تمایل به شرط بندی، می تواند بر رفتار مالی و حسابداری آن ها در انتخاب رویه های حسابداری در جهت تحریف گزارش های مالی تاثیرگذار باشد. این امر با تحقیق آرمسترانگ^{۴۷} و همکاران (۲۰۱۳) و لوبو^{۴۸} و همکاران (۲۰۱۹) مطابقت دارد. آن ها بر این موضوع تاکید دارند که ریسک پذیری و هیجان خواهی مدیران می تواند موجب دستکاری اطلاعات از سوی آنان گردد. نتایج این تحقیق درک و آگاهی ما را درباره تاثیر ویژگی های رفتاری نظیر عواف فردی، هیجان خواهی و تمایل به شرط بندی افراد در جهت تحریف گزارش های مالی قوام بیشتری می بخشد. نتایج این مقاله نشان می دهد که ویژگی های رفتاری و روانشناختی مدیران واحدهای تجاری، عاملی مهم در ارتکاب تقلب های مالی است. شواهد این پژوهش، می تواند موجب بهبود درک ما از رفتارهای فرصت طلبانه مدیران در

مطالعه حاضر تاثیر عواطف فردی بر گزارشگری مالی متقلبانه را با نقش دو متغیر میانجی هیجان خواهی و تمایل به شرط بندی مورد مطالعه قرار داده است. شواهد این تحقیق نشان می دهد که عواطف منفی بر هر دو نوع گزارشگری مالی متقلبانه تاثیر معنی دار و مثبت دارد. این موضوع به این معنی است مدیرانی که عواطف منفی مانند ترس و ناامیدی از آینده در آنها بیشتر است، تمایل بیشتری به استفاده از رویه های افزایش سود در راستای منافع شخصی و هم چنین منافع سهامداران از خود نشان می دهند. اما بر اساس نتایج این پژوهش عواطف مثبت تنها بر مدل با اهمیت گزارشگری مالی متقلبانه تاثیر معنی دار دارد و تاثیر معنی داری بر فرض بدون اهمیت آن ندارد. در این مورد می توان نتیجه گرفت که برا اساس نظریه ثبات رفتاری در صورتیکه تهیه کنندگان اطلاعات مالی نسبت به تحریف متقلبانه دارای نگرشی مثبت باشند، با وجود تضاد با چارچوب نظری حسابداری و سایر قوانین مرتبط، می توان انتظار بروز این رفتار را از آنان داشت. به عبارت دیگر مدیران از عواطف مثبت خود در راستای منافع شخصی استفاده می نمایند. نتایج مذکور مغایر با نتایج تحقیق رفاهی بخش و همکاران (۱۳۹۸) می باشد. آن ها در تحقیق خود نشان دادند افراد با عواطف مثبت تمایل به مدیریت سود کارا دارند و افراد با عواطف منفی تمایل به مدیریت سود فرصت طلبانه. دلیل تناقض در این مورد را می توان در محدودیت های تحقیقات رفتاری جستجو نمود. پژوهشگران معتقدند یکی از دلایلی که بعد از چند دهه از شروع تحقیقات رفتاری، در مقایسه با تحقیقات بازار سرمایه، نقش کمتری در توسعه و تدوین تئوری های حسابداری داشته اند را تناقض در یافته های تحقیقات رفتاری می دانند. به عقیده این پژوهشگران از آنجایی که رفتار انسان در زمان ها و مکان های مختلف ثابت و پایدار نیست، لذا پایایی تحقیقات رفتاری نیز کمتر از تحقیقات بازار سرمایه می باشد (نیکومرام و بنی مهد، ۱۳۸۷).

- * ۷. سرلک، نرگس؛ فرجی، امید؛ ایزدپور، مصطفی؛ جودکی چگنی، زهرا (۱۳۹۷) بیش اعتمادی مدیران و نگهداشت وجه نقد با تأکید بر نقش تعدیل کننده کیفیت حسابرسی. فصلنامه علمی و پژوهشی بررسیهای حسابداری و حسابرسی، ۲ (۲۵): ۱۹۹-۲۱۴
- * ۸. کرمی، غلام رضا، حاجی عظیمی، فرهاد، صفاری نیا، مجید (۱۳۹۷) تمایل به گزارشگری مالی متقلبانه و نقش اخلاق پولی و تعهد اخلاقی، فصلنامه پژوهش های روان شناسی اجتماعی، دوره ۸، شماره ۳۲، صفحه ۶۱-۷۸
- * ۹. منصور زارع، مینو (۱۳۹۴) ویژگی های فردی هوش هیجانی، خودشیفتگی و عدم درگیری اخلاقی در تمایل به مدیریت سود، رساله دکتری رشته حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات
- * ۱۰. نمازی، محمد؛ دهقانی سعدی، علی اصغر؛ قوهستانی، سمانه (۱۳۹۵) خودشیفتگی مدیران و استراتژی تجاری شرکتها. فصلنامه علمی و پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۶ (۲۲): ۳۷-۵۱
- * ۱۱. نیکو مرام، هاشم و بنی مهد، بهمن (۱۳۸۷) تئوری حسابداری مقدمه ای بر تئوری توصیفی، انتشارات دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات
- * ۱۲. نصیری پور دری، سلاله، بنی مهد، بهمن، احمدزاده حمید (۱۳۹۵) بیش اعتمادی مدیر و بیش نمایی سود، مجله حسابداری مدیریت، شماره ۳۰، صص ۵۵-۶۵
- * 13. Armstrong, C. S., Larcker, D. F., Ormazabal, G., and Taylor, D. J., (2013). The relation between equity incentives and misreporting: The role of risk-taking incentives. *Journal of Financial Economics* 109, 327-350.
- * 14. Ajzen, I. (1991). The theory of planned behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50, 179-211.
- * 15. Apergis, N., and Voliotis, D., (2016). Mood effects in optimal debt contracts, *Journal of Behavioral and Experimental Finance*, Vol. 10, PP. 50-53.
- * 16. Benistant, J., & Villeval, M. C. (2019). Unethical Behavior and Group Identity in Contests. *Journal of Economic Psychology*
- * 17. Bonnaire, C., Barrualt, S., (2018) Are online poker problem gamblers sensation seekers? *Psychiatry Research*, 264: 310-315
- * 18. Bamber L, Jiang J, Wang I (2010) What's my style? The influence of top managers on voluntary corporate financial disclosure. *Acc Rev* 85:1131-1162
- * 19. Bouju, G., hardouin J-b, Boutin, C, Gorwood, P., Feuillet, F., VENISSE, J, Grall-Bronnec, M, (2013), A Shorter and Multidimensional Version of the Gambling Attitudes and Beliefs Survey (GABS - 23), Springer Science Business Media New York

گزارشگری مالی شود. می توان گفت علاوه بر انگیزه های مالی، ویژگی های شخصیتی و عوامل روانشناختی نیز در وقوع تقلب متغیرهای تاثیرگذار هستند.

این نتایج می تواند، اطلاعات سودمندی به قانون گذاران، سرمایه گذاران، اعضای کمیته حسابرسی و حسابرسان درباره رابطه میان ویژگی های رفتاری مدیریت و تصمیم گیری های مدیریت سود ارائه نماید. از این رو، با توجه به این یافته ها پیشنهاد می شود تا قانون گذاران حوزه بازار سرمایه، کمیته حسابرسی و سایر ذینفعان برای نظارت بهتر بر عملکرد مدیریت، در بکارگیری مدیران، ویژگی های رفتاری و شخصیتی آن ها را مبنایی برای ارزیابی قضاوت و تصمیم گیری آتی آنان قرار دهند. محدودیتهای اصلی این پژوهش، همانند محدودیت اصلی تحقیقات رفتاری، تعمیم نتایج این تحقیق به دوره های زمانی آتی و نمونه های آماری دیگر می باشد.

فهرست منابع

- * استانداردهای حسابرسی شماره ۲۴۰ ایران، (۱۳۸۴)، مسولیت حسابرس در ارتباط با تقلب و اشتباه در حسابرسی صورت های مالی
- * بذرافشان، وجیهه؛ بذرافشان، آمنه؛ صالحی، مهدی (۱۳۹۷) بررسی تأثیر خودشیفتگی مدیران بر کیفیت گزارشگری مالی فصلنامه بررسیهای حسابداری و حسابرسی، ۲۵ (۴): ۴۵۷-۴۷۱
- * ۳. خواجهی، شکرالله؛ دهقانی سعدی، علی اصغر؛ گرامی شیرازی، فرزاد (۱۳۹۵) تأثیر خودشیفتگی مدیران بر مدیریت سود و عملکرد مالی، پیشرفت های حسابداری، ۱۲۳-۱۴۹ (۲)۸
- * رامشه، منیژه، ملانظری، مهناز (۱۳۹۳) بیش اطمینانی مدیریت و محافظه کاری حسابداری، مجله دانش حسابداری، ۵ (۱۶): ۵۵-۷۹
- * ۵. رحمانی، حلیمه، رجب دری، حسین، خرمین، منوچهر، بررسی تاثیر نظریه عمل منطقی بر تمایل به بروز تقلب در گزارشگری مالی، فصلنامه دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال ششم، شماره ۷۴
- * ۶. رفاهی بخش، سمانه، بنی مهد، بهمن، خردیار، سینا، اوشک سرایی، مریم، (۱۳۹۸) عواطف فردی و رفتار مدیریت سود (آزمونی از نظریه روان شناسی مثبت گرا)، دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، ۳ (۶)، ۲۴۱-۲۵۴

- Review of Quantitative Finance and Accounting , 52(2): 521-571
- * 36. Ray, S., Fritzon, K., (2020) Overview of the Impact of Psychopathy and Other Problematic Personality Constructs in the Workplace , Corporate Psychopathy 12(1) 199-253
- * 37. Roszkowska, P., Mele , D., (2020) Organizational Factors in the Individual Ethical Behaviour. The Notion of the Organizational Moral Structure , Humanistic Management Journal , Vol.23(1) : 1-25
- * 38. Sawhney, G. & Cigularov, K.P. (2019). Examining Attitudes, Norms, and Control toward Safety Behaviors as Mediators in the Leadership Safety Motivation Relationship. Journal of Business and Psychology, 4, 237-257.
- * 36. Troy, C., Smith, K.G., and Domino, M.A., (2011) CEO demographics and accounting fraud: Who is more likely to rationalize illegal acts? Strategic Organization , Vol.9 (4): 259-282
- * 39. Tan, G., Cheong, C.S., Zurbrugg, R., (2019) National culture and individual trading behavior , Journal of Banking & Finance , vol 106: 357-370
- * 40. Uddin, Nancy, Gillet, Peter R. (2002). The Effects of Moral Reasoning and Self-Monitoring on CFO Intentions to Report Fraudulently on Financial Statements, Journal of Business Ethics, pp. 15-32.
- * 41. Wells, T, Joseph. (2013). Corporate Fraud Handbook Prevention and Detection .New Jersey. John Wiley and Sons
- * 20. Chen . Y , Podolski. E, Rhee .G, Veeraraghavan.M,(2014) , Local Gambling Preferences and Corporate Innovation Success, Journal of Financial and Quantitative Analysis, vol 49, pp. 77-106
- * 21. Chen, K. C. W., and H. Yuan, (2004), Earnings management and capital resource allocation: evidence from China's accounting-based regulation of rights issues, The Accounting Review 79, 645-665.
- * 22. Christensen. D.M., Jones, K.L., Kenchington, D.G., (2018) Gambling Attitudes and Financial Misreporting , Contemporary Accounting Research, 35(3) 1229-1261
- * 23. Chen, X., C. J. Lee, and J. Li, 2008, Government assisted earnings management in China, Journal of Accounting and Public Policy 27, 262-274
- * 24. Dayanandan, A., Donker, H. and Lin, K-Y. (2012). Ethical perceptions on earnings management, Int. J. Behavioural Accounting and Finance, Vol. 3, Nos. 3/4, pp. 163±187
- * 25. Davidson, R., A. Dey, and A. J. Smith. 2015. Executives' "off-the-job" behavior, corporate culture, and financial reporting risk. Journal of Financial Economics 117(1): 5-28.
- * 26. Gong , X., Zhu, R., (2019) Cognitive abilities, non-cognitive skills, and gambling behaviors , journal of Economic Behavior and Organization 165: 51-59.
- * 27. Habib, A., Hossain, M., (2013) CEO/CFO characteristics and financial reporting quality: A review , Research in Accounting Regulation 25 : 88-100
- * 28. Hambrick, D. C. (2007). Upper echelons theory: An update. Academy of Management Review, 32(2), 334-343.
- * 29. Hambrick, Donald C.; Mason, Phyllis A. (1984). "Upper Echelons: The Organization as a Reflection of Its Top Managers". The Academy of Management Review. 9 (2): 193-206
- * 30. Hoyle, R.H., Stephenson, M. T., Palmgreen, P., Lorch, E.P. (2002). Reliability and validity of a brief measure of sensation-seeking . personality and individual Differences , 32, 401-414
- * 31. Lobo, G., Bo, Q., Wang, C., Zhou, J., (2019) CEO Sensation Seeking and Financial Reporting Quality , Hawai'i Accounting Research Conference (HARC) , University of Hawai'i at Monoa <http://hdl.handle.net/10125/59297>
- * 32. Lu, H.Y., 2008. Sensation-seeking, Internet dependency, and online interpersonal deception. CyberPsychology & Behavior 11(2): 227-231
- * 33. McTernan, M., Love, P., Rettinger, D., (2014) The Influence of Personality on the Decision to Cheat, Ethics & Behavior, 24:1, 53-72, DOI: 10.1080/10508422.2013.819783
- * 34. Murphy, P., Dacin, M.T., (2011) Psychological Pathways to Fraud: Understanding and Preventing Fraud in Organizations , Journal of Business Ethics vol. 101 : 601-618
- * 35. Notbohm, M., Campbell, K., Adam R. Smedema, A.R., Zhang , T., (2019) Management's personal ideology and financial reporting quality ,

یادداشت‌ها

- ¹ Benistant
² Wells
³ Sawhney & Cigularov
⁴ Ajzen
⁵ Apergis & Voliotis
⁶ Donohew
⁷ Karpoo
⁸ Chen
⁹ Awang
¹⁰ Granny
¹¹ City
¹² Lobo
¹³ Armstrong
¹⁴ Habib & Hossain
¹⁵ Notbohm
¹⁶ Bamber
¹⁷ Troy
¹⁸ Apergis & Voliotis
¹⁹ Clore
²⁰ Forgas and George
²¹ Murphy
²² Lu
²³ McTernan
²⁴ Tan
²⁵ Armstrong
²⁶ Ray & Fritzon
²⁷ Roszkowska & Mele
⁷-Hovart
²⁹ Capalbo
³⁰ Ahmed & Duellman
³¹ JONES
³² Christensen
³³ Davidson

- ³⁴ McKay
- ³⁵ Bonnaire & Barrualt
- ³⁶ Gong & Zhu
- ³⁷ Wang
- ³⁸ sony
- ³⁹ Lasik
- ⁴⁰ panas
- ⁴¹ Watsen
- ⁴² Breen & Zukerman
- ⁴³ Zukerman
- ⁴⁴ Ramel
- ⁴⁵ Gay
- ⁴⁶ Christensen
- ⁴⁷ Aremstrong
- ⁴⁸ Lobo