

بررسی اثر بخشی مولفه های تاثیر گذار بر کلاهبرداری حسابداری با نقش تعدیلی رفتار غیر اخلاقی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

تینا ملک الکلامی^۱

خدیجه خدابخشی پاریجان^{۲*}

ملیحه علیفری^۳

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۱/۱۸ تاریخ چاپ: ۱۴۰۲/۰۳/۲۴

چکیده

هدف این پژوهش بررسی اثر بخشی مولفه های تاثیر گذار بر کلاهبرداری حسابداری با نقش تعدیلی رفتار غیر اخلاقی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشد. پژوهش حاضر از لحاظ هدف، پژوهشی کاربردی و از لحاظ روش، از نوع پژوهش توصیفی است. جامعه آماری پژوهش کلیه حسابداران شاغل در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران هستند که با توجه به مراجعه به سایت بورس اوراق بهادار تهران و جستجوی انجام شده تعداد شرکت های مجاز به تعداد ۲۳۴ شرکت می باشند. داده ها از طریق پرسشنامه ای بر اساس پرسشنامه های ویلپو، دانک، کوهرگ و اعتمادی با ۴۸ گویه توزیع شد. تحلیل داده ها با استفاده از نرم افزار PLS انجام شد. مولفه های مورد بررسی جهت تاثیر گذاری بر کلاهبرداری حسابداری شامل اثربخشی کنترل داخلی، سیستم جبران خسارت، عدم تقارن اطلاعات، رعایت قوانین حسابداری، اخلاق مدیریتی، اصول اخلاقی حسابداری بوده است. نتایج آماری از تاثیر گذاری تمامی متغیرهای مورد بررسی بر کلاهبرداری حسابداری در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بود. نتایج آزمون حاکی از آن است که متغیر رفتار غیر اخلاقی فقط در ارتباط با تاثیرات متغیر مستقل اثربخشی کنترل داخلی بر متغیر وابسته کلاهبرداری حسابداری نقش متغیر تعدیل گر را دارد.

واژگان کلیدی

اثربخشی کنترل داخلی، سیستم جبران خسارت، اصول اخلاقی حسابداری، کلاهبرداری حسابداری، رفتار غیر اخلاقی

۱ کارشناسی ارشد حسابداری، گروه حسابداری، دانشکده علوم انسانی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد غرب تهران، تهران، ایران.

Tina_malek_1369@yahoo.com

۲ استادیار حسابداری، گروه حسابداری، دانشکده علوم انسانی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد غرب تهران، تهران، ایران.

Parijan.kh@gmail.com. (نویسنده مسئول)

۳ استادیار حسابداری، گروه حسابداری، دانشکده علوم انسانی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد غرب تهران، تهران، ایران.

Malihe.Alifari@wtiau.ac.ir.

۱. مقدمه

تغییرات در اقتصاد و محیط سیاسی، همراه با پیشرفت در فناوری اطلاعات، به طور قابل توجهی بر حاکمیت شرکتی تأثیر گذاشته است. شرکت ها با خطرات تجاری زیادی مواجه هستند که منجر به انواع مختلفی از تقلب های مالی در سال های اخیر شده است. شناسایی و پیشگیری از ریسک های تجاری و تقلب های مالی در مقیاس بزرگ با توجه به فعالیت های حسابرسی داخلی، چالش های متعددی را برای هیئت مدیره و مدیریت ارشد ایجاد می کند (تا و دوان^۱، ۲۰۲۲). حفاظت از داده ها یکی از خطراتی که سازمان ها با آن مواجه هستند (پاولک و زجی کووا^۲، ۲۰۲۱).

امروزه با توجه به مساله حیاتی حسابداری در شرکت های بزرگ و تاثیرگذار بودن آن بر سایر فرایندهای شرکت، نیاز به بررسی موارد مهم و مرتبط در این سطح کاملاً ملموس می باشد. در این بین سوالی که می توان در جستجوی پاسخ آن بود این است که چرا با افزایش سطح تحصيلات حسابداران و ایجاد فناوری های که فرد شاغل را در این امر کمک می کند و رسیدگی به عملکرد و وضعیت مالی شرکت را تسهیل می کند، همچنان شاهد گزارشاتی مبنی بر تقلب و فساد، سهل انگاری، وظیفه ناشناسی، عدم دستیابی به اثربخشی یا کارآیی، عدم جبران و رضایتمندی کارمند و عدم توانایی در مدیریت بهینه گروه حسابداری هستیم؛ مسائلی که می توانند در اقتصاد یک کشور نیز تاثیر گذار باشد. به جرات می توان گفت بررسی درست و به موقع صورت های مالی و ارزیابی کیفیت اطلاعات حسابداری شرکت ها از بروز چنین مسائلی می تواند جلوگیری کند و حسابداران با ارائه مطلوب نتایج، نقش بسیار مهمی در تصمیم گیری های مالی به عهده دارند (خلیل پور، کامیابی، چاشمی، ۱۳۹۸). برای مثال، کنترل های داخلی در جهت افزایش اعتماد سرمایه گذاران به قابلیت اتکای صورتهای مالی در پی رسوایی های مالی شرکت هایی مانند انرون و وردکام مورد توجه قرار گرفته است. در خارج از کشور قانون ساربنز آکسلی در سال ۲۰۰۲ شرکت ها را ملزم به انتشار کنترل داخلی کرد و همچنین سال ۱۳۹۱ در ایران، سازمان بورس اوراق بهادار در راستای ماده ۱۸، دستورالعملی کنترل های داخلی برای ناشران پذیرفته شده در بورس تهران را انتشار داد (حاجیها و همکاران، ۱۳۹۶ به گفته برندک و محمدی، ۱۳۹۸). آنچه که این تحقیق را نسبت به تحقیقات انجام شده گذشته متمایز می کند استفاده از مولفه ها و متغیرهای مستقل به همراه متغیر تعدیل گر رفتار غیراخلاقی است که تاکنون در تحقیقات قبلی مورد توجه قرار نگرفته است و انجام این تحقیق می تواند بر غنای تحقیقات موجود بیفزاید و از اینرو دارای دانش افزایی لازم می باشد.

۲. مبانی نظری و ادبیات پژوهش

مطالعات متفاوتی در حوزه کلاهبرداری حسابداری انجام شده است که به ندرت به نقش رفتار غیراخلاقی اشاره کرده اند. خصوصاً در ایران پیش از این تحقیقی انجام نشده بود. نورلایلیا و انیسیکورلیلا^۳ (۲۰۱۷) در مطالعه خود به این نتیجه رسیدند که تمایل به تقلب حسابداری تحت تأثیر رفتار غیراخلاقی و اثربخشی کنترل داخلی است، در حالی که رفتار غیر اخلاقی تحت تأثیر اثربخشی کنترل داخلی، تناسب جبران خسارت و عدم تقارن اطلاعاتی است. از این رو میتوان به مطالعاتی اشاره کرد که با بررسی اثربخشی سیستم کنترل داخلی و اطاعت از مقررات حسابداری بر گرایش کلاهبرداری تأثیر منفی و معناداری از مدیریت خوب شرکت ها و اثربخشی سیستم کنترل داخلی بر کلاهبرداری حسابداری وجود دارد. این مزیت تقویت شرکت و کنترل داخلی را برای جلوگیری از رفتار تقلب نشان می دهد. در همین حال، اطاعت از قوانین

¹ Ta & Doan

² Pavelek & Zajičková

³ Nurlaeliyah & Anisykurlillah

حسابداری بر کلاهبرداری حسابداری تأثیر نمی گذارد (انسوری و اوانا و همکاران^۴، ۲۰۱۸). همچنین می توان اشاره کرد که پیروی از قوانین حسابداری و اخلاق مدیریتی بر گرایش کلاهبرداری حسابداری تأثیر مثبت و معناداری داشته است. اثربخشی سیستم مدیریت داخلی نسبت به گرایش تقلب در حسابداری تأثیر مثبت داشته اما مهم نیست. تأثیر رفتارهای غیر اخلاقی به عنوان مداخله بین اخلاق مدیریتی و گرایش تقلب در حسابداری حاکم نبود. از طرف دیگر، رفتار غیر اخلاقی، به عنوان مداخله بین اطاعت حسابداری و عدم کارآیی سیستم مدیریت داخلی، به سمت گرایش تقلب در حسابداری، تأثیر عمده ای ندارد (یمین نوچ و پاتیاسینا و رتگ^۵، ۲۰۱۹).

همچنین، نتایج پژوهش اروینتو و هنری^۶ (۲۰۱۹) نشان می دهد که تأثیر مثبت و معناداری وجود دارد بین اثربخشی کنترل داخلی بر رفتار غیر اخلاقی، اثربخشی کنترل داخلی بر روندهای تقلب حسابداری، سیستم جبران خسارت بر رفتار غیر اخلاقی، سیستم جبران خسارت برای کلاهبرداری حسابداری، عدم تقارن اطلاعاتی برای رفتار غیر اخلاقی، پیروی قوانین حسابداری برای رفتارهای غیر اخلاقی، اخلاق مدیریتی در برابر رفتار غیر اخلاقی، اخلاق مدیریتی نسبت به روند تقلب در حسابداری، رفتار غیر اخلاقی نسبت به روند تقلب در حسابداری، تأثیر مثبت و معناداری وجود دارد اما در مورد عدم تقارن اطلاعات در مورد روندهای تقلب در حسابداری و اطاعت از قوانین حسابداری نسبت به روندهای تقلب در حسابداری، تأثیر مثبت اما ناچیزی وجود دارد. کیسوانتو ویدیهیاستوتی و همکاران^۷ (۲۰۲۰) به بررسی اثر کنترل داخلی و عدالت توزیعی، رفتار غیر اخلاقی و پیروی از قوانین حسابداری پرداخته اند. نتایج این پژوهش حاکی از آن است که سیستم کنترل داخلی و عدالت توزیعی تأثیر منفی بر رفتار غیر اخلاقی دارند، در حالی که پیروی از قوانین حسابداری بی تأثیر است. پیروی از قوانین حسابداری تأثیرات منفی بر کلاهبرداری دارد، در حالی که سیستم کنترل داخلی و عدالت توزیعی تأثیر نمی گذارد. رفتار غیر اخلاقی تأثیر مثبتی در کلاهبرداری دارد. سیستم کنترل داخلی و عدالت توزیعی تأثیر منفی بر کلاهبرداری از طریق رفتار غیر اخلاقی دارند، در حالی که قوانین حسابداری پیروی از آن بر کلاهبرداری تأثیر نمی گذارد. فرناندیتیا و موسلیچا^۸ (۲۰۲۰) به بررسی تعیین تأثیر کنترل درونی، اخلاق فردی و ارزش اخلاقی بر گرایش کلاهبرداری حسابداری انجام شده است. نتیجه این پژوهش نشان داد که کنترل داخلی تأثیر منفی معنی داری بر تمایل به کلاهبرداری حسابداری دارد؛ به عبارت دیگر، افزایش کنترل داخلی تمایل به کلاهبرداری حسابداری در یک شرکت را کاهش می دهد. اخلاق فردی نیز بر گرایش کلاهبرداری حسابداری تأثیر منفی دارد. افزایش اخلاق فردی که می تواند با اجرای اخلاق صحیح در فعالیت های روزانه انجام شود، مانع از رفتارهای کلاهبرداری خواهد شد. علاوه بر این، ارزش اخلاقی همچنین تأثیر منفی قابل توجهی در تمایل به کلاهبرداری حسابداری دارد. یک کد اخلاق صحیح حرفه ای باعث افزایش ارزش اخلاقی در حرفه ای فرد می شود و این باعث می شود عملکرد رفتار تقلب به حداقل برسد.

از جمله مطالعاتی که در داخل کشور انجام شد میتوان نتیجه گرفت که در بررسی اخلاق حسابداری توسط دانشجویان حسابداری نتایج بدست آمده نشان داد متغیر تقلب دارای تأثیر منفی بر ادراک دانشجویان از اخلاق حسابداری است. همچنین عامل محیط و زمینه های فرهنگی بر ادراک دانشجویان از اخلاق حسابداری تأثیر مثبت و معناداری دارند. شواهد تجربی مبنی بر تایید تأثیر عامل مدیریت سود بر ادراک دانشجویان از اخلاق حسابداری دیده نشد. نتایج بدست آمده نشان

⁴ Ahmad Faisol Ansori & Einde Evana & Rindu Rika Gamayuni

⁵ Muhammad Yamin Noch & Victor Pattiasina & Yohanes Cores Seralurin & Fighy Elia Ratag

⁶ Simbolon Erwinto & Adji Suratman, Hendri

⁷ Kiswanto, Ratieh Widhiastuti, Linda Agustina & Amelia Nadia Rahma

² Fernanda Fernandhytia & Muslichah

می دهد که برای افزایش سطح آگاهی و درک اخلاقی حسابداران آتی در محیط دانشگاه که به عنوان مهمترین نهاد آموزش اخلاق شناخته می شود باید اقدامات و کوشش های لازم در جهت شناخت و کنترل عوامل موثر بر آن انجام گیرد (حسینی و پورعلی، ۱۳۹۸).

از طرفی، ملک پور و جبار زاده (۱۳۹۸) به بررسی تاثیر محافظه کاری حسابداری بر عدم تقارن اطلاعاتی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته است. یافته های پژوهش نشان می دهد که محافظه کاری حسابداری بر عدم تقارن اطلاعاتی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تاثیر دارد. با توجه به نتایج حاصل از این پژوهش، پیشنهاد می شود که مسئولان سازمان بورس، سازمان حسابرسي و ساير نهادهای قانونگذار و ذيربط و نیز موسسات حسابرسي به منظور صيانت بهتر از حقوق سرمايه گذاران، نسبت به دستکاری فعاليتهاي واقعي حساسيت بیشتری به خرج دهند و تدابيري را نیز برای پیشگیری و کشف این روشهای خاص عدم تقارن اطلاعات و برخورد با آن بیاندیشند. خلیل پور، کامیابی و همکاران (۱۳۹۸) به بررسی تأثیر رویکردهای اخلاقی حسابداران بر کیفیت اطلاعات حسابداری پرداخته اند. نتایج نشان می دهد که اثر که اخلاق به طور مستقیم بر کیفیت اطلاعات حسابداری اثر مستقیم دارد. در شرکت های کوچکتر اثر رویکردهای اخلاقی بر کیفیت اطلاعات حسابداری مستقیم بوده و به موازات افزایش اندازه شرکت ها، این رابطه مثبت کمرنگ می شود. همچنین در مورد متغیر تعدیل کننده اهرم مالی شرکت نیز نتیجه بدین صورت گردید که در شرکت های با اهرم مالی پایین تر اثر رویکردهای اخلاقی بر کیفیت اطلاعات حسابداری مثبت بوده و به موازات افزایش اهرم مالی شرکت ها، این تأثیر مستقیم کمرنگ می شود. اعتمادی، خلیل پور و تقی پوریان (۱۳۹۱) در مقاله خود به بررسی تاثیر اخلاق حرفه ای حسابداران بر قابلیت اتکاء صورتهای مالی پرداخته اند. نتایج تحقیق نشان می دهد که اخلاق حرفه ای حسابداران در تمام ابعاد خود (درستکاری، صلاحیت و مراقبت حرفه ای، رازداری، استقلال، تضاد منافع)، رابطه تنگاتنگی با ابعاد ویژگی قابلیت اتکاء صورت های مالی (ارائه منصفانه، اثبات پذیری، بی طرفی) دارد. عناوین اصلی و فرعی به اندازه ۱۲ pt از بخش قبلی فاصله داشته باشند. قابل ذکر است که همین مورد عملی گردد و از گذاشتن فاصله بین بخش قبلی و عنوان بخش، خودداری گردد. می توانید برای تیرهایی که استفاده می کنید از همین نمونه ها کپی کرده و استفاده کنید تا موارد ذکر شده طبق راهنمای نگارش مقالات باشد؛ لذا خواهشمند است کلیه نویسندگان محترم، موارد نگارشی و ویرایشی مجله را رعایت فرمایند.

با مروری بر ادبیات میتوان نتیجه گرفت که مطالعه کلاهبرداری حسابداری از موضوعات و چالش های شرکت ها و سازمانهای متفاوت در جهان میباشد که تحت تاثیر عوامل متفاوتی قرار دارد. این مطالعه به طور کلی و تکمیل شده به متغیرهای تاثیرگذار بر کلاهبرداری حسابداری پرداخته و نقش رفتار غیراخلاقی که از مباحث مهم حوزه حسابداری است را نیز مورد بررسی قرار داده است تا بتواند شکاف دانشی در تحقیقات داخلی را در یک مطالعه کامل پاسخگو باشد. از این رو فرضیه های پژوهش به شرح زیر میباشد:

۱. رفتار غیراخلاقی بر ارتباط اثربخشی کنترل داخلی با میزان کلاهبرداری حسابداری نقش تعدیلی دارد.
۲. رفتار غیراخلاقی بر ارتباط سیستم جبران خسارت با میزان کلاهبرداری حسابداری نقش تعدیلی دارد.
۳. رفتار غیراخلاقی بر ارتباط عدم تقارن اطلاعات با میزان کلاهبرداری حسابداری نقش تعدیلی دارد.
۴. رفتار غیراخلاقی بر ارتباط رعایت قوانین حسابداری با میزان کلاهبرداری حسابداری نقش تعدیلی دارد.
۵. رفتار غیراخلاقی بر ارتباط اخلاق مدیریتی با میزان کلاهبرداری حسابداری نقش تعدیلی دارد.

۶. رفتار غیراخلاقی بر ارتباط اصول اخلاقی حسابداری با میزان کلاهبرداری حسابداری نقش تعدیلی دارد.

۳. روش شناسی پژوهش

این پژوهش از لحاظ هدف، پژوهشی کاربردی و از لحاظ روش، از نوع پژوهش توصیفی و تحلیلی است. همچنین این پژوهش از میان انواع پژوهش های توصیفی از نوع پژوهش همبستگی است که به روش پیمایشی انجام شده است؛ زیرا رابطه بین متغیرهای متغیرهای مستقل و وابسته بررسی می شود. جهت گردآوری اطلاعات در زمینه ادبیات و پیشینه پژوهش از روش کتابخانه ای استفاده شد. لذا با مطالعه کتب و مقالات و جستجو در سایتهای اینترنتی، اطلاعات مورد نیاز گردآوری شد. در پژوهش حاضر برای گردآوری داده ها از پرسشنامه استفاده شد. پرسشنامه تهیه شده شامل ۷ شاخص اصلی، مشتمل بر ۴۸ سوال به تفکیک هر یک از متغیرها می باشد. پرسشنامه توسط پژوهشگر در اختیار حسابداران شرکت های پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران قرار گرفت. جامعه آماری پژوهش کلیه حسابداران شاغل در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران هستند. تحلیل داده ها با استفاده از نرم افزار PLS انجام شد.

۳-۱. متغیر وابسته (گرایش کلاهبرداری حسابداری)

در این پژوهش، کلاهبرداری در حسابداری متغیر وابسته است. کلاهبرداری حسابداری را به عنوان ناسازگاری ناشی از کلاهبرداری در گزارشگری مالی در رابطه با سرقت دارایی های یک نهاد توصیف می کند که منجر به ارائه صورت های مالی نمی شود. مطابق با اصل حسابداری پذیرفته شده ابزار مورد استفاده برای سنجش تمایل به کلاهبرداری حسابداری شامل شش سؤال است که توسط ویلوپو (۲۰۰۶) تهیه شده است. برای سنجش پاسخ دهندگان از مقیاس لیکرت ۱-۵ استفاده شده است. هرچه مقدار بالاتر نشان داده شود نشانگر تقلب بیشتر است.

جدول ۱. گویه های مربوط به سنجش متغیر کلاهبرداری حسابداری

ردیف	گویه
۱	احتمال فردی برای ارتکاب کلاهبرداری به میزان توجه اخلاقی آن ها نسبت به رفتار تقلب بستگی دارد.
۲	جاه طلبی فرد برای غلبه بر رقیب خود می تواند انگیزه احتمالی فرد برای ارتکاب کلاهبرداری باشد.
۳	دلایل متنوع و مختلف شخصی می تواند منجر به گرایش تقلب در حسابداری شود.
۴	احساس حسادت فرد می تواند انگیزه ارتکاب رفتار تقلب را برانگیزد.
۵	صفت حسادت همچنین یکی از برخی از محرک های متداول گرایش تقلب در حسابداری است.
۶	بیزاری و نفرت شدید نسبت به افراد یا سازمان می تواند کسی را به سمت انجام اقدامات تقلب آمیز سوق دهد.

۳-۲. متغیرهای مستقل

• اثربخشی کنترل داخلی

سیستم کنترل داخلی فرایندی است که برای تأمین اطمینان کافی در مورد دستیابی به قابلیت اطمینان صورتهای مالی، پیروی از قانون و اثربخشی و کارآیی عملیات انجام می شود (مولادی و پورادیادجا، ۱۹۹۸ در فاووزی، ۲۰۱۱). ابزار مورد استفاده برای سنجش اثربخشی کنترل داخلی شامل پنج سوال است که در مورد کنترل داخلی تهیه شده است. پاسخ های پاسخ دهندگان در مقیاس ۱-۵ لیکرت اندازه گیری شد، هرچه مقدار بالاتر نشان داده شود، کنترل داخلی کمتری خواهد بود.

جدول ۲. گویه های سنجش متغیر کنترل داخلی

ردیف	گویه
۱	ساختار سازمان، مسئولیت وظیفه کاری و قابلیت دسترسی سازمان از مهمترین عوامل سیستم کنترل داخلی سازمان است.
۲	صلاحیت یک مدیریت در یک سازمان منجر به یک مدیریت سالم و کنترل شده می شود.
۳	سطح عملکردهای پاسخگویی مدیریت نشان دهنده اثربخشی کنترل داخلی سازمان است.
۴	ارتباطات موثر در مدیریت به جلوگیری از سوء تفاهم کمک میکند و به مدیریت در سازمان ها امکان دسترسی به اطلاعات می دهد.
۵	ارتباطات مکرر بین کارمندان و مدیریت به هر دو شرکت کننده امکان درک بهتر مشکلات موجود را می دهد و به مدیریت اجازه می دهد پیشرفت و به روز رسانی را پیگیری کند.
۶	صحت اطلاعات نشان می دهد که اطلاعات قابل اعتماد هستند و بنابراین صحیح و واقعی اثبات می شوند.
۷	ارزیابی فعالیت به مدیریت اجازه می دهد تا تمام فعالیت های موجود در سازمان را ردیابی و کنترل کند.
۸	حسابرسی داخلی به سازمان کمک می کند تا خطاها و کلاهبرداری گزارش ها را شناسایی کند.
۹	تاثیر سیستم کنترل داخلی در سازمان به ساختار کنترل داخلی و نحوه اجرای آن در سازمان بستگی دارد.

• سیستم جبران خسارت

طبق گفته مانگوپراویرا (۲۰۰۴) سیستم جبران خسارت یک سیستم پاداش مالی (پرداخت دستمزد) است که به گونه ای طراحی شده است که قادر به جلب توجه، حفظ و ترغیب کارمندان به کار تولیدی است. شایستگی جبران خسارت توسط ابزاری تهیه شده توسط ویلویو (۲۰۰۶) در مورد پاداش و ارزش مورد سؤال تشکیل شده است. پاسخ های پاسخ دهندگان در مقیاس ۱-۵ لیکرت اندازه گیری می شود، هرچه مقدار نشان داده شده بالاتر باشد، جبران به دست آمده مناسب تر است.

جدول ۳. گویه های سنجش متغیر سیستم جبران خسارت

ردیف	گویه
۱	سیستم جبران خسارت در شرکت ضروری است.
۲	سیستم جبران خسارت به شناخت سازمان در اجرای موفق وظایف کاری کمک می کند.
۳	سیستم جبران خسارت بر ارتقا و پیشرفت شغلی تاثیر دارد.
۴	سیستم جبران خسارت در تکمیل وظایف کاری و دستیابی به اهداف شرکت ضروری است.
۵	تساوی و عدالت در توزیع سیستم جبران خسارت بین کارکنان باید وجود داشته باشد.

• عدم تقارن اطلاعات

ابزار مورد استفاده برای اندازه گیری عدم تقارن اطلاعات، شامل شش سؤال از ابزار تهیه شده از دانک (۱۹۹۳) بود. مقیاس ۱-۵ لیکرت برای اندازه گیری پاسخ پاسخ دهندگان استفاده می شود. هرچه مقدار مورد نظر بالاتر باشد، عدم تقارن اطلاعاتی بیشتر نشان می دهد.

جدول ۴. گویه های سنجش متغیر عدم تقارن اطلاعات

ردیف	گویه
۱	چه کسی در مورد فعالیت های تحت مسئولیت کارکنان اطلاعات بهتری نسبت به افراد خارجی شرکت در این زمینه دارند؟
۲	چه کسی با روابط وردی و خروجی بخشی از مسئولیت ها نسبت به گروه های خارج از شرکت آشنا باشد؟
۳	چه کسی از عملکرد بالقوه مسئولیت ها نسبت به گروه های خارج از شرکت دانش بهتری داشته باشد؟
۴	چه کسی نسبت به گروه های خارج از شرکت با کار فنی مسئولیت کارها بیشتر آشنا می باشد؟
۵	چه کسی دانش بیشتری در مورد تاثیر عوامل خارجی در حوزه کاری نسبت به گروه های خارج از شرکت دارد؟
۶	چه کسی نسبت به به گروه های خارج از شرکت درک بهتری در مورد آنچه می توان در حیطه کاری را دارد؟

• رعایت قوانین حسابداری

اطاعت از قوانین حسابداری با هشت مورد سؤال سنجیده می شود. مقیاس ۱-۵ لیکرت برای اندازه گیری پاسخ پاسخ دهندگان استفاده می شود. هرچه این مقدار بیشتر باشد، اطاعت از قوانین حسابداری را بیشتر نشان می دهد.

جدول ۵. گویه های سنجش متغیر رعایت قوانین حسابداری

ردیف	گویه
۱	آیا پیروی از استانداردهای حسابداری باعث ایجاد مسئولیت اجرایی می شود؟
۲	آیا پیروی از استانداردهای حسابداری به منافع عمومی تاثیر دارد؟
۳	آیا پیروی از استانداردهای حسابداری باعث ایجاد درستی، امانت و بی عیبی می شود؟
۴	آیا پیروی از استانداردهای حسابداری بر عینیت و بی طرفی و بر واقعیت تاثیر می گذارد؟
۵	آیا پیروی از استانداردهای حسابداری بر احتیاط و ملاحظه تاثیر دارد؟
۶	آیا پیروی از استانداردهای حسابداری بر محرمانگی مسائل حسابداری تاثیر می گذارد؟
۷	آیا پیروی از استانداردهای حسابداری باعث ایجاد ثبات در شرکت می شود؟
۸	داشتن روش استاندارد در حسابداری در شرکت تاثیرگذار است؟

• اخلاق مدیریتی

مدیریت اخلاقی با سود معادل نیست زیرا در اینجا هزینه رسیدگی به خارج از کشور یا توزیع مجدد شرکت ها (بارون، در فاووزی، ۲۰۱۱) است؛ به عبارت دیگر، اخلاق مدیریتی عبارت است از عملکرد مدیریت برای انجام کار درست و مربوط به سود یا ارزش. اخلاق مدیریتی می تواند مبتنی بر الگوی اندازه گیری اخلاقی باشد که توسط کوهبرگ در سال ۱۹۶۹ و استراحت در سال ۱۹۷۹ ساخته شده است. فرم ابزار تست مسائل این ابزار شکل یک پرونده معضل اخلاقی را می گیرد. اخلاق مدیریت از طریق ۵ (پنج) مورد اندازه گیری می شود که سطح اخلاق مدیریت را از طریق معضل اخلاق حسابداری اندازه گیری می کنند. نتایج اندازه گیری معضل اخلاق حسابداری بازتابی از اخلاق مدیریت سازمان است. در این مطالعه متغیر اخلاق مدیریت متغیر مشاهده شده است. ارزش نشان داده شده در پرسشنامه نشان می دهد که ارزش اخلاقی مدیریت پایین تر است.

جدول ۶. گویه های سنجش متغیر اخلاق مدیریتی

ردیف	گویه
۱	مدیر در پیروی از قوانین و مجازات ها جهت گیری و از مجازات فرار نمی کند.
۲	مدیر دارای جهت گیری شخصی از نظر فایده و سود کاری برای خود نمی باشد.
۳	مدیر برای اجتناب از پذیرفته نشدن از روی رعایت رسوم و قواعد جمعی و همرنگی با جماعت اخلاق را رعایت نمی کند.
۴	مدیر با توجه به پیمان اجتماعی در راستای رفاه همگان و نفع همه؛ احترام به حرمت و فردیت افراد اخلاق را رعایت می کند.
۵	مدیر به دلیل رعایت اصول وجدانی خود فارغ از موقعیت پایبند به اصول اخلاقی می باشد

• اصول اخلاقی حسابداری

اصول اخلاقی حسابداری که تقریباً در همه انجمن های حسابداری مشترک است و موجب تامین اهداف این حرفه می شود مانند درستکاری، صلاحیت و مراقبت حرفه ای، رازداری، استقلال و تضاد منافع. در پژوهش حاضر ابزار مورد استفاده برای اندازه گیری اصول اخلاقی حسابداری، شامل پنج گویه است که جهت سنجش میزان رعایت اصول اخلاقی حسابداری استفاده می شود.

جدول ۷. گویه های سنجش متغیر اخلاق حسابداری

ردیف	گویه
۱	در انجام خدمات حسابداری فرد درستکاری هستم.
۲	در انجام وظایف خود دقت و شایستگی و پشتکار دارم و همواره به میزان دانش و مهارت حرفه ای خود می افزایم.
۳	بدون مجوز صریح صاحب کار یا کارفرما اطلاعات را استفاده یا افشا نمی کنم و به محرمانه ماندن اطلاعات توجه می کنم.
۴	خدمات انجام شده را فاقد هر گونه نفع و علاقه و کاملاً بی طرف و مبتنی بر واقعیت گزارش می دهم.
۵	از ایجاد تضاد منافع، از موارد ساده تا مسائل پیچیده مانند تقلب و اعمال غیرقانونی خودداری می کنم.

• متغیر تعدیل گر (رفتار غیر اخلاقی)

رفتار غیر اخلاقی با ابزارهایی که توسط رابینسون (۱۹۹۵) و تانگ و همکاران (۲۰۰۳) تهیه شده و با چهار مورد سؤال سنجیده می شود. مقیاس ۱-۵ لیکرت برای اندازه گیری پاسخ پاسخ دهندگان استفاده می شود. هرچه این مقدار بیشتر باشد رفتار غیر اخلاقی تر نشان داده می شود.

جدول ۸. گویه های سنجش متغیر رفتار غیر اخلاقی

ردیف	گویه
۱	سوءاستفاده از موقعیت (برای مثال سوءاستفاده از حساب های هزینه اضافی برای مشتری، تماس با مدیر و بهانه مریض بودن، درخواست پول از کسی و پس ندادن)
۲	سوءاستفاده از قدرت (با موارد جدی تر و بزرگ سرو کار دارد مانند فاش کردن اسرار شرکت برای دریافت پول، گرفتن هدیه و پول، خرابکاری عمدی در شرکت، اخراج کارمندان به خاطر منافع شخصی)
۳	سوءاستفاده از منابع (هدر دادن وقت شرکت، استفاده از شخصی از تلفن و وسایل شرکت مثل خودکار، کاغذ، دستگاه کپی و غیره)
۴	در صورتی که از دزدی از مشتریان، یا صندوق پول شرکت توسط کارمندان اطلاع داشته باشید، اقدامی نمی کنید.

۴. یافته های پژوهش

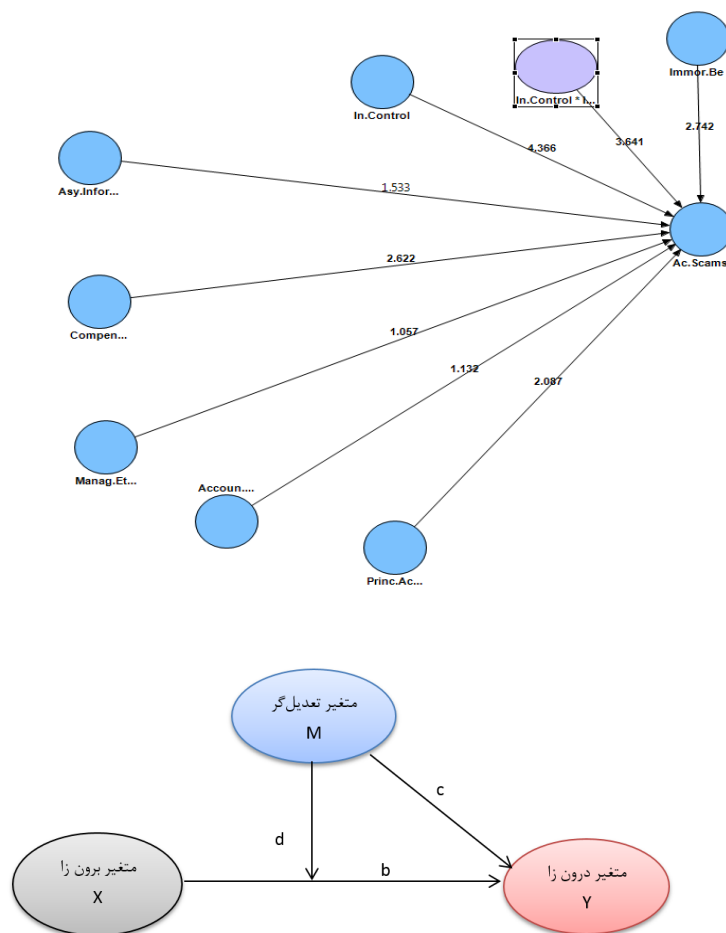
۴-۱. تحلیل توصیفی یافته های تحقیق

در ادامه، با ارائه آمار توصیفی از جامعه و نمونه مورد بررسی در جدول (۹)، ارائه نتایج آزمون فرضیه ها و در نهایت ارائه مدل نهایی پژوهش که در اصل براساس نتایج آزمون فرضیه ها و اصلاح مدل مفهومی ارائه شده است، یافته های پژوهش تشریح خواهد شد.

جدول ۹. فراوانی ویژگی های اعضای نمونه

ویژگی افراد	زیرگروه	تعداد	درصد	مد یا نما
جنسیت	مرد	۲۶۰	۶۵	مرد
	زن	۱۴۰	۳۵	
وضعیت تأهل	مجرد	۷۰	۴۳٫۸	متأهل
	متأهل	۹۰	۵۶٫۳	
گروه های سنی	۲۱ تا ۲۹ سال	۱۱۲	۲۷٫۸	۳۰ تا ۳۹ سال
	۳۰ تا ۳۹ سال	۱۴۴	۳۵٫۷	
	۴۰ تا ۴۹ سال	۱۲۸	۳۱٫۸	
	بیش از ۵۰ سال	۱۹	۴٫۷	
تحصیلات	زیر دیپلم و دیپلم	۹	۲٫۲	کارشناسی
	فوق دیپلم	۱۹	۴٫۷	
	کارشناسی	۱۸۴	۴۵٫۷	
	کارشناسی ارشد	۱۵۵	۸٫۵	
	دکتری و بالاتر	۳۶	۸٫۹	
سابقه کاری	۱-۲ سال	۴۰	۹٫۹	بیش از ۱۰ سال
	۳-۵ سال	۹۵	۲۳٫۶	
	۶-۱۰ سال	۹۰	۲۲	
	بیش از ۱۰ سال	۱۷۸	۴۴٫۲	

فرضیه های این پژوهش به بررسی تاثیرات متغیرهای مستقل بر متغیر وابسته (کلاهبرداری حسابداری) با نقش تعدیل گر متغیر رفتار غیراخلاقی می پردازد. در نرم افزار PLS روش های گوناگونی برای محاسبه میزان اثر متغیر تعدیل کننده در رابطه بین دو متغیر (به اصطلاح صحیح تر اثر متغیر برونزا بر متغیر درونزا) در ادبیات مدل سازی معادلات ساختاری عنوان شده است که مهمترین آن با توجه نوع داده ها "رویکرد جملات حاصل ضربی" است (محسنین و اسفیدانی، ۱۳۹۳).



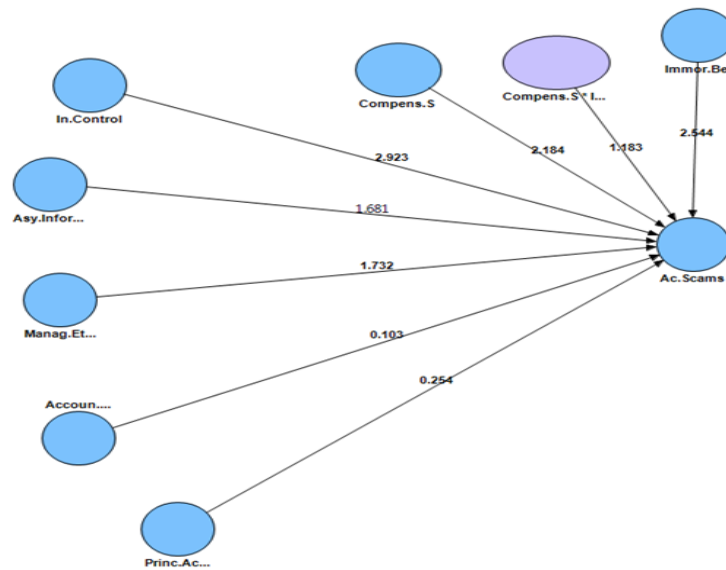
شکل ۱. مدل ساختاری با یک متغیر تعدیل کننده

۴-۲. نتایج معادلات ساختاری

۱. رفتار غیراخلاقی بر ارتباط اثربخشی کنترل داخلی با میزان کلاهبرداری حسابداری نقش تعدیلی دارد. همان گونه که در شکل (۲) مشخص است؛ ضریب معناداری مربوط به متغیر به وجود آمده از حاصل ضرب متغیر تعدیل کننده رفتار غیراخلاقی و کنترل داخلی (متغیر به رنگ بنفش) برابر با ۳/۶۴۱ محاسبه شده است. ضریب (تی) حاصل چون در بازه: ۱/۹۶- تا ۱/۹۶ قرار نگرفته است، معنادار می باشد.

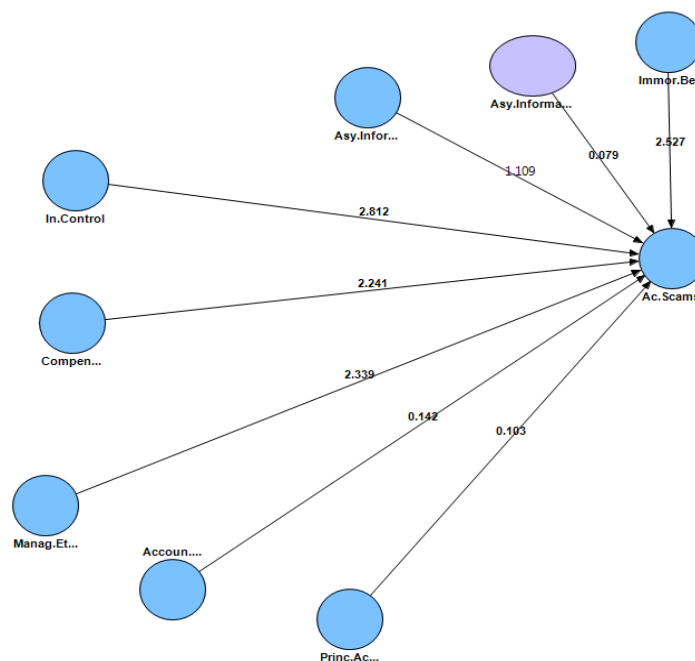
شکل ۲. خروجی مقادیر (تی) تاثیر کنترل داخلی بر کلاهبرداری حسابداری (با نقش تعدیل گری رفتار غیراخلاقی) بنابراین می توان تاثیر متغیر رفتار غیر اخلاقی را به عنوان یک متغیر تعدیل کننده تایید کرد. به عبارتی دیگر، در سطح اطمینان ۹۵ درصد می توان تایید نمود که متغیر رفتار غیراخلاقی، رابطه میان اثربخشی کنترل داخلی و کلاهبرداری حسابداری را تعدیل می کند و فرضیه یک تایید می شود.

۲. رفتار غیراخلاقی بر ارتباط سیستم جبران خسارت با میزان کلاهبرداری حسابداری نقش تعدیلی دارد.



شکل ۳. خروجی مقادیر (تی) تاثیر سیستم جبران خسارت بر کلاهبرداری حسابداری (با نقش تعدیل گری رفتار غیراخلاقی)

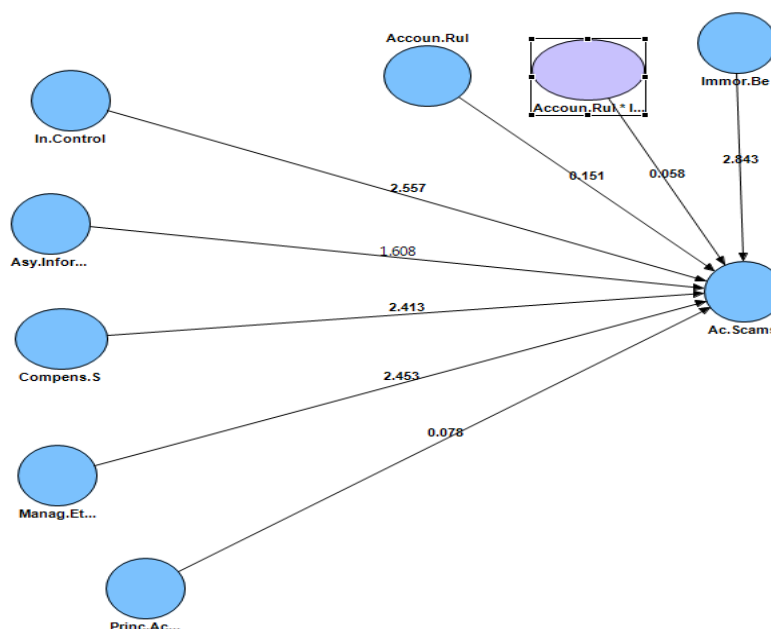
همان طور که در شکل (۳) ملاحظه می گردد؛ ضریب معناداری مربوط به متغیر به جود آمده از حاصل ضرب متغیر تعدیل کننده رفتار غیراخلاقی و سیستم جبران خسارت (متغیر به رنگ بنفش) برابر با $1/183$ محاسبه شده است که به دلیل کمتر بودن از مقدار $1/96$ معنادار نمی باشد، بنابراین می توان نتیجه گرفت که متغیر رفتار غیراخلاقی در ارتباط با تاثیر متغیر مستقل سیستم جبران خسارت بر متغیر وابسته کلاهبرداری حسابداری نقش تعدیل کننده ندارد و فرضیه دوم رد می شود. رفتار غیراخلاقی بر ارتباط عدم تقارن اطلاعات با میزان کلاهبرداری حسابداری نقش تعدیلی دارد.



شکل (۴). خروجی مقادیر (تی) تاثیر عدم تقارن اطلاعات بر کلاهبرداری حسابداری (با نقش تعدیل گری رفتار غیراخلاقی)

همان‌گونه که در شکل (۴) مشخص است؛ ضریب معناداری مربوط به متغیر به‌جود آمده از حاصل ضرب متغیر تعدیل-کننده رفتار غیراخلاقی و عدم تقارن اطلاعات (متغیر به رنگ بنفش) برابر با ۰/۰۷۹ محاسبه شده است که به دلیل کمتر بودن از مقدار ۱/۹۶ معنادار نمی‌باشد، بنابراین می‌توان گفت: متغیر رفتار غیراخلاقی در ارتباط با تاثیر متغیر مستقل تقارن اطلاعات بر متغیر وابسته کلاهبرداری حسابداری نقش تعدیل‌کننده ندارد و فرضیه سوم رد می‌شود.

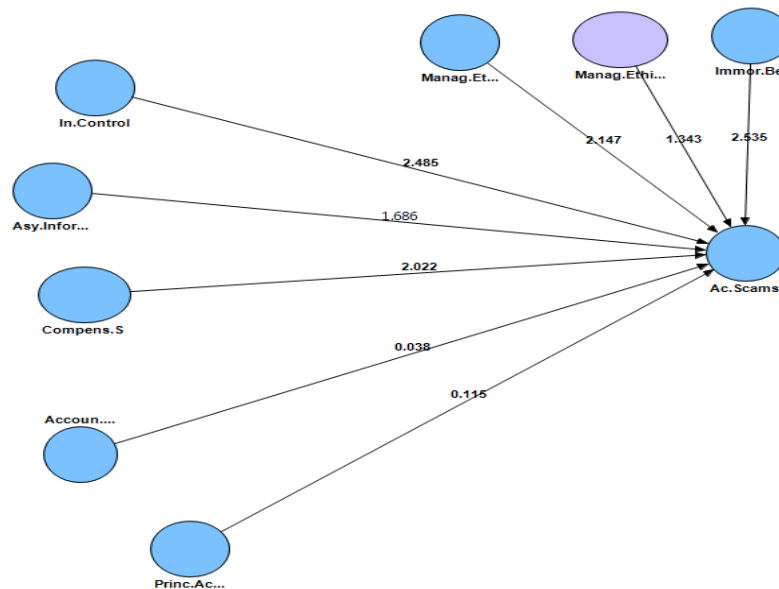
۴. رفتار غیراخلاقی بر ارتباط رعایت قوانین حسابداری با میزان کلاهبرداری حسابداری نقش تعدیلی دارد.



شکل ۵. خروجی مقادیر (تی) تاثیر رعایت قوانین حسابداری بر کلاهبرداری حسابداری (با نقش تعدیل‌گری رفتار غیراخلاقی)

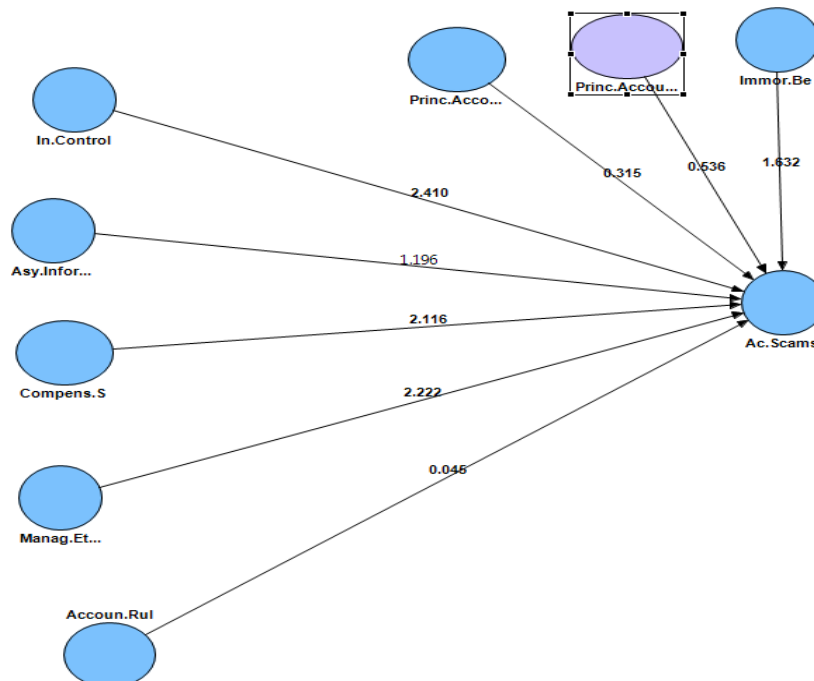
همان‌طور که در شکل (۵) ملاحظه می‌گردد؛ ضریب معناداری مربوط به متغیر به‌جود آمده از حاصل ضرب متغیر تعدیل-کننده رفتار غیراخلاقی و رعایت قوانین حسابداری (متغیر به رنگ بنفش) برابر با ۰/۰۵۸ محاسبه شده است که به دلیل کمتر بودن از مقدار ۱/۹۶ معنادار نمی‌باشد، بنابراین می‌توان نتیجه گرفت که متغیر رفتار غیراخلاقی در ارتباط با تاثیر متغیر مستقل رعایت قوانین حسابداری بر متغیر وابسته کلاهبرداری حسابداری نقش تعدیل‌کننده ندارد. فرضیه چهارم هم رد می‌شود.

۵. رفتار غیر اخلاقی بر ارتباط اخلاق مدیریتی با میزان کلاهبرداری حسابداری نقش تعدیلی دارد.



شکل (۶). خروجی مقادیر (تی) تاثیر اخلاق مدیریتی بر کلاهبرداری حسابداری (با نقش تعدیل گری رفتار غیر اخلاقی) همان گونه که در شکل (۶) مشخص است؛ ضریب معناداری مربوط به متغیر به جود آمده از حاصل ضرب متغیر تعدیل کننده رفتار غیر اخلاقی و اخلاق مدیریتی (متغیر به رنگ بنفش) برابر با $1/343$ محاسبه شده است که به دلیل کمتر بودن از مقدار $1/96$ معنادار نمی باشد، بنابراین می توان گفت: متغیر رفتار غیر اخلاقی در ارتباط با تاثیر متغیر مستقل اخلاق مدیریتی بر متغیر وابسته کلاهبرداری حسابداری نقش تعدیل کننده ندارد. فرضیه پنجم رد می شود.

۶. رفتار غیر اخلاقی بر ارتباط اصول اخلاقی حسابداری با میزان کلاهبرداری حسابداری نقش تعدیلی دارد.



شکل ۷. خروجی مقادیر (تی) تاثیر اصول اخلاقی حسابداری بر کلاهبرداری حسابداری (با نقش تعدیل گری رفتار غیر اخلاقی)

شکل (۷) خروجی مقادیر (تی) تاثیر اصول اخلاقی حسابداری بر کلاهبرداری حسابداری را با توجه به نقش تعدیل گری رفتار غیراخلاقی نشان می دهد. همان طور که در شکل آمده، ضریب معناداری مربوط به متغیر به جود آمده از حاصل ضرب متغیر تعدیل کننده رفتار غیراخلاقی و اصول اخلاقی حسابداری (متغیر به رنگ بنفش) برابر با ۰/۵۳۶ حاصل شده که به دلیل کمتر بودن از مقدار ۱/۹۶ معنادار نمی باشد، بنابراین می توان نتیجه گرفت که متغیر رفتار غیراخلاقی در ارتباط با تاثیر متغیر مستقل اصول اخلاقی حسابداری بر متغیر وابسته کلاهبرداری حسابداری نقش تعدیل کننده ندارد. فرضیه رد می شود.

۵. بحث و نتیجه گیری

فرضیه ها بیان می دارد در تاثیرات متغیرهای مستقل پژوهش بر میزان کلاهبرداری حسابداری در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق تهران، متغیر رفتار غیراخلاقی نقش تعدیل گر را دارد. نتایج آزمون حاکی از آن است که متغیر رفتار غیراخلاقی فقط در ارتباط با تاثیرات متغیر مستقل اثربخشی کنترل داخلی بر متغیر وابسته کلاهبرداری حسابداری نقش متغیر تعدیل گر را دارد. دخالت متغیر رفتار غیراخلاقی در ارتباط با تاثیرات متغیر کنترل داخلی در مدل، باعث شد که ضریب بتای کنترل داخلی از مقدار برابر با (۰/۲۹۴-) به مقدار (۰/۲۳۷-) کاهش پیدا کند، این در حالی است که مقدار ضریب تعیین (R^2) متغیر وابسته کلاهبرداری حسابداری در مدل اثرات اصلی که برابر با مقدار (۰/۴۴۶) بود، به مقدار ضریب تعیین برابر با (۰/۵۱۳) افزایش پیدا کند. اختلاف ضریب (بتای) متغیر کنترل داخلی در مدل اثرات اصلی، قبل و بعد از دخالت متغیر تعدیل گر برابر با ۰/۰۵۷ و اختلاف ضرایب تعیین نیز برابر با ۰/۰۶۷ می باشد؛ این می توان گفت که متغیر رفتار غیراخلاقی، تاثیرات متغیر کنترل داخلی بر متغیر کلاهبرداری حسابداری را تضعیف نموده و بالعکس باعث افزایش ضریب تعیین کلاهبرداری حسابداری می شود.

نتایج این پژوهش با سایر پژوهش ها در یک راستا قرار دارند. نتایج بدست آمده حسینی و پورعلی (۱۳۹۸) و این پژوهش نشان می دهد که برای افزایش سطح آگاهی و درک اخلاقی حسابداران آتی که به عنوان مهمترین نهاد آموزش اخلاق شناخته می شود باید اقدامات و کوشش های لازم در جهت شناخت و کنترل عوامل موثر بر آن انجام گیرد. یافته های ملک پور و جبار زاده (۱۳۹۸) و این پژوهش نشان می دهد که محافظه کاری حسابداری بر عدم تقارن اطلاعاتی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تاثیر دارد. این پژوهش و نتایج یافته های برندک و محمدی (۱۳۹۸) نشان دادند که ضعف کنترل داخلی تاثیر معناداری بر رفتار نامتقارن هزینه های اداری، عمومی و فروش دارد. در نتیجه، نتایج نشان می دهد که کیفیت کنترل داخلی فاکتور مهمی است که رفتار هزینه های اداری، عمومی و فروش را تعیین می کند. همچنین نتایج خلیل پور، کامیابی و همکاران (۱۳۹۸) مانند پژوهش حاضر نشان می دهد که اخلاق به طور مستقیم بر کیفیت اطلاعات حسابداری اثر مستقیم دارد. از طرفی، پژوهش حاضر با مطالعات خارجی نیز همراستا بود؛ سیستم کنترل داخلی تأثیر منفی بر رفتار غیر اخلاقی دارند، در حالی که پیروی از قوانین حسابداری بی تأثیر است و قوانین حسابداری پیروی از آن بر کلاهبرداری تأثیر نمی گذارد (یمین نوچ و پاتیا سینا و رتگ، ۲۰۱۹؛ کیسوانتو ویدیهاستوتی و همکاران، ۲۰۲۰)، کنترل داخلی تأثیر منفی معنی داری بر تمایل به کلاهبرداری حسابداری دارد؛ به عبارت دیگر، افزایش کنترل داخلی تمایل به کلاهبرداری حسابداری در یک شرکت را کاهش می دهد (اروینتو و هنری، ۲۰۱۹؛ فرناندیتیا و موسلیچا، ۲۰۲۰). نتایج این پژوهش نیز نشان داد انطباق با قوانین حسابداری تأثیر منفی دارد و انطباق جبران خسارت، اثربخشی کنترل های داخلی و اخلاق سازمانی بر گرایش کلاهبرداری حسابداری تأثیر نمی گذارد (پترا، گنادی و همکاران، ۲۰۱۹).

پیشنهادهای کاربردی

با توجه به پژوهش حاضر پیشنهادهایی به شرح ذیل ارائه می گردد

✓ در راستای فرضیه های پژوهش که در تاثیرات متغیرهای مستقل پژوهش بر میزان کلاهبرداری حسابداری در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق تهران، متغیر رفتار غیراخلاقی نقش تعدیل گر را دارد، پیشنهاد می شود از مهمترین تدابیری که از نقض اخلاق و رفتار حرفه ای جلوگیری می کند یعنی استقرار عوامل ایمنی و بازدارنده در موسسات حسابرسی استفاده شود. آموزش عملی حسابرسان در زمینه اخلاق و رفتار حرفه ای، تدوین خط مشی ها و روشهای متناسب در مورد آداب کار، نحوه ارجاع کارهای حسابرسی و خدمات مشورتی و چگونگی تهیه و امضای گزارش حسابرسی و بخصوص برقراری نظام نظارت و کنترل از جمله اقداماتی است که هر موسسه حسابرسی بنابه وضعیت، اندازه و شرایط خود باید به اجرا درآورد.

همچنین پیشنهادهای زیر با توجه به نتایج ارائه می گردد:

- حسابداران مسئولیت دارند تا با افزایش دانش و مهارت خود از نظر شایستگی حرفه ای همواره در سطح مناسبی باقی بمانند.
- در انجام وظایف حرفه ای خود، قوانین، مقررات و استانداردهای فنی را رعایت کنند
- پس از تجزیه و تحلیل اطلاعات مربوط و قابل اعتماد، گزارشهای کامل و شفافی را تهیه و پیشنهادهای مناسبی را ارائه کنند.
- اطلاعات را بصورت منصفانه و ضمن رعایت بیطرفی گزارش کنند.
- تمام اطلاعات مربوطی را که انتظار می رود به صورتی معقول بر فرایند فهم و درک گزارشها و پیشنهادها و تفسیرهای ارائه شده اثر گذارد، به طور کامل افشاء کنند.

پیشنهاد برای پژوهش های آتی

به افراد علاقه مند در این زمینه پیشنهاد می گردد که در زمینه موانع و مشکلات رعایت اخلاق حرفه ای توسط حسابداران و تاثیر اخلاق حرفه ای در سایر مباحث حسابداری مانند کاهش هزینه های جاری، افزایش درآمد موسسه مالی، افزایش سرمایه شرکت ها، تاثیر آن بر سود شرکت ها، کیفیت محصولات یا خدمات پرداخته شود.

همچنین با توجه به نتایج و اهمیت اخلاق حرفه ای حسابداران پیشنهاد می شود که در یک پژوهش مستقلی به بررسی میزان رعایت اخلاق حرفه ای حسابداران در جامعه ایرانی انجام گردد؛ و از آنجاییکه اخلاق حرفه ای حسابداران بر ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری موثر است که خود این امر باعث تقویت فعالیت های چهارگانه مدیر در راستای اهداف استراتژیک شرکت می شود بنابراین پیشنهاد می شود که برای ارتقاء اخلاق حرفه ای یک درس مستقل اخلاق حرفه ای برای دانشجویان گنجانده شود تا از زمان آشنایی با حسابداری، با اخلاق و چالش های حاکم بر محیط حسابداری نیز آگاهی یابند.

۶. منابع و مآخذ

۱. اعتمادی، حسین، خلیل پور، مهدی، تقیپوریان، یوسف. (۱۳۹۱). تاثیر اخلاق حرفه ای حسابداران بر قابلیت اتکاء صورت های مالی. فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری. ۷(۳): ۳.

۲. برندک، سجاد، محمدی، فروزان. (۱۳۹۸). تاثیر ضعف کنترل داخلی بر رفتار نامتقارن هزینه‌های عمومی، اداری و فروش. فصلنامه چشم انداز حسابداری و مدیریت. ۱۷(۲)، ۳۸-۵۳.
۳. حسینی، م.، پورعلی، م. (۱۳۹۸). تاملی بر عوامل موثر بر ادراک دانشجویان از اخلاق حسابداری. اولین کنفرانس بین المللی مدیریت دانش، بلاکچین و اقتصاد.
۴. خلیل پور، مهدی، کامیابی، یحیی، نبوی چاشمی، علی. (۱۳۹۸). تأثیر رویکردهای اخلاقی حسابداران بر کیفیت اطلاعات حسابداری با نقش تعدیل‌کنندگی اندازه و اهرم مالی شرکت. پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی. ۱۱(۴۳)، ۹۱-۱۱۸.
۵. ملکپور، فاطمه، جبارزاده، سعید. (۱۳۹۸). بررسی تاثیر محافظه کاری حسابداری بر عدم تقارن اطلاعاتی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. پنجمین کنفرانس بین المللی علوم مدیریت و حسابداری
6. Ansori, A. F., Evana, E., Gamayuni, R. (2018). The Effect of Good University Governance, Effectiveness of Internal Controlling System, and Obedience of Accounting Regulation on the Tendency of Fraud in PTKIN-BLU, Research Journal of Finance and Accounting. 9(4).
7. Cahyadi Putra, G., Saitri, P.W., Gusti Bagus, G. N. (2019). Accounting Fraud Tendency on Village Credit Institution, International. Journal of accounting and Finance in Asia pacific. 2(2).
8. Erwinto, S., Suratman, A., Hendri. (2019). The Effect of the Effectiveness of Internal Control, Compensation Systems, Information Asymmetry and Accounting Rules, Management Morality on Trends of Accounting Diseases with Unethical Behavior as Intervening Variables (Empirical Study at Adventist Academy in Jakarta) International Journal of Business and Management Invention. 8(08), PP 47-58
9. Fernandhytia, Fernanda & Machali, Muslichah. (2020). The Effect of Internal Control, Individual Morality and Ethical Value on Accounting Fraud Tendency. Media Ekonomi dan Manajemen. 35. 112. 10.24856/mem.v35i1.1343.
10. Kiswanto, Kiswanto & Widhiastuti, Ratieh & AGUSTINA, LINDA & RAHMA, AMELIA. (2020). Roles Of Unethical Behavior In Mediting The Influence Of Internal Control System, Distributive Justice, And Accounting Rules Compliance Towards Accounting Fraud Behavior. International Journal of Scientific & Technology Research. 9. 62-71.
11. Noch, M., Pattiasina, V., Seralurin, Y., Ratag, F. (2019). Non-ethical Behaviour Mediates Monitoring System towards Accounting Fraud Tendency. 10.4108/eai.12-11-2018.2288826.
12. Nurlaeliyah, S., & Anisykurlillah, I. (2017). Analysis of Factors Affecting The Tendency of Accounting Fraud with An Ethical Behavior As Intervening Variable. *Accounting Analysis Journal*, 6(2), 299-312.
13. Patnaik, B. C. M., Chandra Padhi, P. (2012). Compensation management: A theoretical preview. *Asian Journal of Marketing & Management Research*. 1(1).

Studying the effectiveness of the factors affecting accounting fraud with the moderating role of unethical behavior in companies admitted to the stock exchange

Tina Malekolkalami¹

Khadijeh Khodabakhshi Parijan^{*2}

Maliheh Alifarri³

Abstract

This research aims to study the effectiveness of the factors affecting accounting fraud with the moderating role of unethical behavior in companies listed on the Tehran Stock Exchange. The current research is applied research in terms of its purpose and descriptive research in terms of its method. The statistical population of the research is all the accountants working in the companies admitted to the Tehran Stock Exchange. The number of authorized companies is 234. The data was distributed through a questionnaire based on Villopo, Dank, Kohlberg, and Etamadi questionnaires with 48 items. Data analysis was done using PLS software. The investigated components to affect accounting fraud include the effectiveness of internal control, compensation system, information asymmetry, compliance with accounting rules, management ethics, and ethical principles of accounting. The statistical results were about the impact of all the investigated variables on accounting fraud in the companies admitted to the Tehran Stock Exchange. The results of the test indicate that the unethical behavior variable has the role of a moderating variable only in relation to the effects of the independent variable of internal control effectiveness on the dependent variable of accounting fraud.

Keywords

Effectiveness of internal control, compensation system, ethical principles of accounting, accounting fraud, unethical behavior

1. MSc. Student of Accounting, Faculty of Humanities, Islamic Azad University, West Tehran Branch, Tehran, Iran. (Tina_malek_1369@yahoo.com)
2. Assistant Prof. of Accounting, Faculty of Humanities, Islamic Azad University, West Tehran Branch, Tehran, Iran. (*Corresponding Author: Parijan.kh@gmail.com).
3. Assistant Prof. of Accounting, Faculty of Humanities, Islamic Azad University, West Tehran Branch, Tehran, Iran (Malihe.Alifari@wtiau.ac.ir).