

بررسی تاثیر ویژگی های شخصیتی مدیران بر تمایل به دستکاری گزارش های مالی

دکتر جواد عین آبادی

استادیار گروه حسابداری و مالی، موسسه آموزش عالی الکترونیکی ایرانیان، تهران، ایران.

gozinesh2017@gmail.com

مریم سلیمانی پوریا

کارشناسی ارشد مهندسی مالی و مدیریت ریسک، موسسه آموزش عالی الکترونیکی ایرانیان، تهران، ایران. (نویسنده مسئول).

msoleimani1982@gmail.com

چکیده

دستکاری گزارش های مالی متأثر از عوامل رفتاری و غیر رفتاری است یکی از عوامل رفتاری، ویژگی های شخصیتی ماکیاولیسم و خود شیفتگی است. در علم روانشناسی، این دو رفتار را ویژگی های تاریک شخصیتی می نامند که می تواند درستکاری و رفتار مطلوب افراد را تحت تاثیر قرار دهد. بر همین اساس این تحقیق به دنبال بررسی تاثیر ویژگی های شخصیتی مدیران بر تمایل به دستکاری گزارش های مالی می باشد. در این تحقیق تعداد ۱۱۸ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در دوره زمانی ۱۳۹۹-۱۳۹۸ بررسی شده است. جهت آزمون فرضیه ها از مدل های رگرسیون پولد استفاده شده، نتایج تحقیق حاکی از این است که ویژگی های شخصیتی ماکیاولیسم و خود شیفتگی مدیران بر تمایل به دستکاری گزارش های مالی تاثیر مثبت و معناداری دارد.

واژگان کلیدی: ماکیاولیسم، خودشیفتگی مدیران، تمایل به دستکاری، گزارش های مالی، مدل های رگرسیون پولد.

مقدمه

در یک تعریف کلی دستکاری گزارشگری مالی، تحریف یا حذف عمدی مبالغ با موارد افشاء از صورتهای مالی است که به منظور فریب استفاده کنندگان از صورتهای مالی انجام می شود. این موضوع اعتماد سرمایه گذاران را کاهش داده و اعتبار و صلاحیت حرفه ای حسابداری را با تردید مواجه می کند (خواجهی و منصوری، ۱۳۹۲). تقلب شرکتی، موضوعی است که به طور مداوم توجهات را از سمت مردم، نهادهای نظارتی و مراکز دانشگاهی به سمت خود جلب می کند. با این حال اکثر اوقات توجه بسیار دیر هنگام می باشد، مخصوصاً زمانی که هزینه های تقلب برای ذینفعان مانند سهامداران، بستنکاران و کارمندان بسیار زیاد است (مارتین^۱ و همکاران، ۲۰۲۰). برای واکنش به یک تقلب آشکار شده، تدوین کنندگان استاندارد و مراکز دانشگاهی بر تعیین قوانین، ارائه راهبردهای سخت تر و وارد کردن الزامات تنظیمی سخت گیرانه تر در شرکت تمرکز می کنند. به غیر از توجه رسانه ای قابل توجهی که افراد معمولاً دریافت می کنند، اخیراً نیز نقش افراد در تحقیقات مورد توجه قرار گرفته است. برتراند و شوآر^۲ (۲۰۰۳) یکی از اولین محققانی می باشد که رابطه بین ویژگی های مدیر و نتایج شرکت را بررسی نمودند. محققان نشان می دهند که ویژگی های مدیران تاثیر مهمی در نتایج شرکت دارد. جی^۳ و همکاران (۲۰۱۱) و بامبر^۴ و همکاران (۲۰۱۰)، نیز به بررسی تاثیر ویژگی های مدیر عامل بر

¹ Martin

² Bertrand and Shoar

³ Ge

⁴ Bamber

محدوده وسیعی از حق انتخاب‌های حسابداری مانند: افزایش اجاره‌ها یا تصمیمات افشای داوطلبانه پرداختند. اخیراً تحقیقات سعی دارند تاثیر ویژگی های مدیران و ویژگی های شخصیتی آنها را توضیح دهند. این مقاله در ادامه به مبانی نظری و پیشینه پژوهش پیرامون ویژگی های شخصیتی مدیران و تمایل به دستکاری گزارش‌های مالی می پردازد.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

دستکاری گزارشگری مالی متأثر از عوامل رفتاری و غیر رفتاری است. یکی از عوامل رفتاری، ویژگی شخصیتی ماکیاولیسم است. در علم روان شناسی، ماکیاولیسم را یکی از ویژگی های تاریک شخصیت می نامند که می تواند درستکاری و پرهیزکاری افراد را تحت تاثیر قرار دهد (پوپ^۱، ۲۰۰۵). این ویژگی با رفتارهای منفی همچون فریب کاری، حيله گری، عوام فریبی، ریاکاری و عدم پایبندی به اخلاق، برای دستیابی به هدف خاص همراه است. مطالعات رفتاری در حوزه گزارشگری مالی نشان داده است که افراد دارای ویژگی ماکیاولیسم تمایل بیشتری به رفتارهای غیراخلاقی و همچنین پیش نمایی سود دارند. از این رو، ماکیاولیسم به عنوان یک ویژگی تاریک شخصیت، در جهت گیری اخلاقی حسابداران و حسابرسان مؤثر است (بنی مهد و مرادزاده، ۱۳۹۲). جهت گیری اخلاقی، شامل چارچوب باورها، نگرش ها و ارزش های فردی است که بر توانایی حسابداران و حسابرسان برای شناخت یک مسئله اخلاقی تأثیر می گذارد. بر اساس مبانی نظری، جهت گیری اخلاقی شامل دو بعد ماکیاولیسم و خودشیفتگی است (تریکی و همکاران^۲، ۲۰۱۷). اهمیت اخلاق در حرفه حسابداری بر کسی پوشیده نیست. تا آنجا که انجام اعمال غیراخلاقی در حرفه حسابداری، شامل ارائه اطلاعات مالی گمراه کننده و متقلبانه، می تواند اعتماد عموم را به حسابداران از بین برده و به حیثیت حرفه لطمه وارد کند بنابراین، اخلاق مدیریت در فرایند گزارشگری مالی، برای سرمایه گذاران و استفاده کنندگان صورتهای مالی اهمیت زیادی دارد (مارتین^۳، ۲۰۰۷).

بررسی پژوهش های قبلی نشان می دهد که ماکیاولیسم، اغلب در پژوهش های حسابداری رفتاری استفاده شده است، مانند پوپ (۲۰۰۵)؛ ویکفیلد^۴ (۲۰۰۸)؛ شافر و سیمونز^۵ (۲۰۰۸)؛ هارتمن و ماس^۶ (۲۰۱۰) و شافر و وانگ^۷ (۲۰۱۱). ماکیاولیسم ها کسانی هستند که برای دستیابی به اهداف مدنظر خود به دیگران جهت می دهند، افراد با ویژگی ماکیاولیسم، خودمحور هستند (کریستی و گیز^۸، ۱۹۷۰). تورش رفتاری این افراد منطقی است و به گزینش اقدام هایی منجر می شود که به اهداف مدنظر بدون در نظر گرفتن اثر آن بر دیگران دست یابند. ماکیاولیسم، در پژوهش های مربوط به حوزه تصمیم گیری اخلاقی به طور گسترده ای استفاده شده است، مانند رایبرن و رایبون^۹ (۱۹۹۶) و بیزلی و همکاران^{۱۰} (۱۹۹۹). یافته های پیشین نشان می دهد که ماکیاولیسم موجب می شود که اعمال خلاف کمتر گزارش شوند (دالتون و رادک^{۱۱}، ۲۰۱۳) و به احتمال زیاد به رفتار غیر اخلاقی منجر می شود (گیشگارت و همکاران^{۱۲}، ۲۰۱۰). این گونه افراد با احتمال بیشتری حقوق مالکیت معنوی و حریم خصوصی را نقض می کنند (وینتر و همکاران^{۱۳}، ۲۰۰۴).

¹ Pope

² Triki and Et al

³ Martin

⁴ Wakefield

⁵ Shafer and Simmons

⁶ Hartmann and Maas

⁷ Shafer and Wang

⁸ Christie and Geis

⁹ Rayburn and Rayburn

¹⁰ Beasley and Et al

¹¹ Dalton and Radtke

¹² Kish-Gephart and Et al

¹³ Winter and Et al

علاوه بر این، به تقلب (بلودگود و همکاران^۱، ۲۰۱۰؛ سولسپوری و همکاران^۲، ۲۰۱۱) با نیت انجام رفتار غیراخلاقی (چن و تانگ^۳، ۲۰۱۳) گرایش بیشتری دارند. مرادی و رستمی (۱۳۹۳) دریافتند که وضعیت بازار، صنعت، ویژگی های عملیاتی، نقدینگی و ثبات مالی منجر به تغییرات در سطوح دستکاری گزارشگری مالی می شود. پورحیدری و بذرافشان (۱۳۹۰) وابستگی حقوق مدیران به نتایج عملیات را دلیل گزارشگری مالی متقلبانه دانستند. صادقیان و همکاران (۱۳۹۸) دریافتند که ویژگی های شخصیتی و اخلاقی، تأثیر بسزایی در بروز رفتارهای حرفه ای دارند همچنین گزارشگری مالی نیز بخش با اهمیت حرفه حسابداری بوده و بیانگر وضعیت مالی و عملکرد بنگاه تجاری در یک دوره عملیات است لذا ماکیاوالیسیم به عنوان یکی از مولفه های ویژگی های شخصیتی تاریک بر گزارشگری مالی متقلبانه تأثیر مثبت دارد. مطابق با نظریه اختلالات شخصیتی، خودشیفتگی، اشاره به حالتی ذهنی و روانی دارد که یک انسان به دلیل توجه و علاقه زیاد به خود، از محیط بیرونی و شرایط سایر افراد غافل می شود (کرنبرگ^۴، ۱۹۹۳). به طور خاص، نظریه خودشیفتگی سایمینگتون^۵ (۱۹۹۳) حاکی از آن است که خودشیفتگی معمولاً دربرگیرنده باور ها و حالت ها بی مانند خودتربینی، توقع زیاد از دیگران، توجیه اشتباه های خود و انداختن آن به گردن دیگران و کم ارزش دیدن دیگران در مقایسه با خود است. خودشیفتگان کل نگر هستند و تجزیه و تحلیل جزئیات را به دیگران واگذار می کنند و هنگامی که از قوانین خوششان نیاید، از آن چشم پوشی کرده یا حتی آن را به نفع خود تغییر می دهند. بنابراین خودشیفتگی همچون تیغ دو لبی است که داشتن مقدار بیش از حد زیاد یا بیش از حد کم آن، موجب عدم تعادل می شود (بویت^۶، ۲۰۰۶).

انتظار می رود مدیران خودشیفته با ویژگی های رفتاری که برای آنها برشمردیم، بیشتر از مدیرانی که این خصایص رفتاری را ندارند، با استفاده از اقلام تعهدی، سود شرکت را دستکاری نموده و باعث شوند سود حسابداری از سود واقعی متفاوت شود. اگرچه کاربرد قوانین و اصول پذیرفته شده حسابداری باعث می شود که سود گزارش شده از کیفیت بالایی برخوردار باشد، اما از آنجا که مدیران خودشیفته، خود را بالاتر از قانون می دانند، بیشتر از سایر مدیران درباره دستاوردهایشان دروغ گفته و تقلب می کنند (منون و شارلند^۷، ۲۰۱۱؛ بلیکل و همکاران^۸، ۲۰۰۶ و هالز و همکاران^۹، ۲۰۱۲) و بیشتر از سایر مدیران از قضاوت ها و برآوردهای خود در تصمیم های اجرایی و گزارشگری مالی استفاده می کنند. آنان با بدگمانی، سبب طرد نیروهای وفادار می شوند و با امتیاز و پاداش دادن به نیروهای چاپلوس (به سبب تحسین و تأیید مدیران خودشیفته) در فعالیت های حاکمیتی و ساختار مالکیت شرکت اختلال ایجاد می کنند. به همین دلیل، این سیستم به طور بالقوه غیرهدفمند بوده و موجب کاهش کیفیت سود حسابداری می شود. (والاس و بامیستر^{۱۰}، ۲۰۰۲). برخی از مدیران با خودشیفتگی بالا، اقداماتی که برای سایر افراد غیرممکن است را خوش بینانه در نظر گرفته و به منظور جلب توجه و تحسین دیگران، این اقدامات جسورانه را انجام می دهند بر همین اساس مدیران خودشیفته کمتر از رویکرد محافظه کارانه استفاده می نمایند (رشیدی باغی، ۱۳۹۷). با توجه به اینکه مسئولیت تهیه گزارش های مالی با هیئت مدیره شرکت هاست، این پژوهش بر آن است که به بررسی رابطه ویژگی های شخصیتی تاریک (ماکیاوالیسیم و خودشیفتگی) مدیران تصمیم گیرنده در حوزه گزارشگری مالی با تمایل به دستکاری گزارش های مالی بپردازد.

¹ Bloodgood and Et al

² Saulsbury and Et al

³ Chen and Tang

⁴ Kernberg

⁵ Symington

⁶ Boyett

⁷ Menon, M. K., & Sharland

⁸ Blicke and Et al

⁹ Hales and Et al

¹⁰ Wallace and Baumeister

فرضیات پژوهش

مطابق مبانی نظری و نظریه های بیان شده، فرضیات پژوهش حاضر بدین شرح است:

فرضیه اصلی: ویژگی های شخصیتی تاریک مدیران بر تمایل به دستکاری گزارش های مالی تاثیر دارد.

فرضیه فرعی اول: شخصیت ماکیاوالیسم مدیران بر تمایل به دستکاری گزارش های مالی تاثیر دارد.

فرضیه فرعی دوم: شخصیت خودشیفتگی مدیران بر تمایل به دستکاری گزارش های مالی تاثیر دارد.

روش شناسی پژوهش

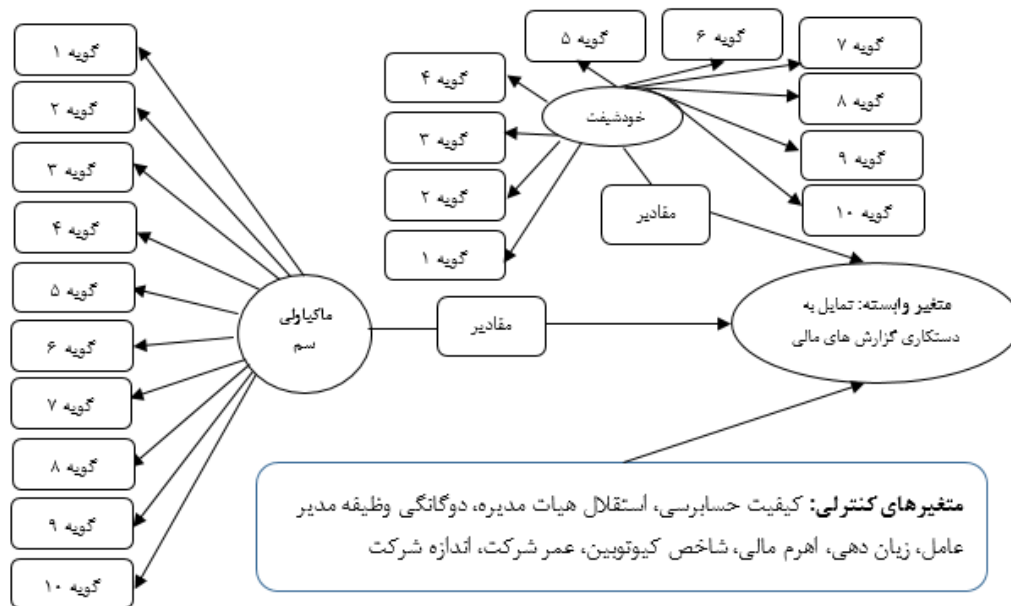
روش تحقیق

پژوهش های حسابداری عموماً در گروه تحقیقات اثبات گرایی قرار می گیرد زیرا پژوهشگران حسابداری معمولاً با این پیش فرض که مفاهیم و واقعیات به صورت عینی در دنیای خارجی وجود دارد و با انواع روش های آماری، مشاهده و... قابل اندازه گیری هستند، اقدام به انجام تحقیق خویش می نمایند. آنان آگاهانه یا نا آگاهانه معتقد به استقلال آزمون کننده و آزمودنی از یکدیگر می باشند. البته این شیوه غالباً در پژوهش های حسابداری به صورت روز افزون مورد انتقاد واقع شده اند (ناظمی اردکانی، ۱۳۸۸). تحقیق حاضر از لحاظ هدف، از نوع تحقیقات کاربردی محسوب می شود. هدف تحقیقات کاربردی توسعه دانش کاربردی در یک زمینه خاص است. به عبارت دیگر تحقیقات کاربردی به سمت کاربرد عملی دانش هدایت می شوند. از آنجا که این نوشتار به توصیف آنچه که هست و توصیف شرایط موجود بدون دخل و تصرف (و نه به الزام و توصیه خاص) می پردازد. لذا قضاوت های ارزشی در این تحقیق کم رنگ است. همچنین از نظر نحوه گردآوری داده ها این تحقیق برای متغیر مستقل از پرسشنامه و برای متغیرهای وابسته و کنترلی از دیتای موجود در صورت های مالی شرکت ها استفاده می نماید. بر همین اساس روش این تحقیق از نوع توصیفی - تحلیلی است به این معنی که ضمن توصیف نتایج به تحلیل آماری نیز نیاز خواهد بود. در ادامه برای مبانی نظری و پیشینه پژوهش نیز از روش کتابخانه ای، مقالات و اینترنت استفاده می شود.

نحوه اندازه گیری متغیرهای تحقیق

با توجه به اینکه در این تحقیق به بررسی تاثیر ویژگی های شخصیتی تاریک (ماکیاوالیسم و خودشیفتگی) مدیران بر تمایل به دستکاری گزارش های مالی پرداخته شده است. مدل مفهومی تحقیق بر اساس تحقیق موچمن و همکاران (۲۰۲۰) در شکل شماره (۱) نشان داده شده است. همچنین نحوه گردآوری داده ها و ساخت متغیرها در ادامه توضیح داده شده است.

شکل (۱): مدل مفهومی تحقیق برگرفته از موچمن و همکاران (۲۰۲۰)



تمایل به دستکاری گزارش های مالی

در این تحقیق برای محاسبه دستکاری گزارش های مالی طبق پژوهش مقدم و قدردان (۱۳۹۸) و بهشور و همکاران (۱۳۹۸) از ارقام تعهدی اختیاری که در مدل تعدیل شده جونز (۱۹۹۱)، پایه ریزی گردیده، استفاده می شود (دچو و دیچو، ۲۰۰۲).

$$\left(\frac{TAit}{Ait-1}\right) = \alpha_0 + \alpha_1 \left(\frac{1}{Ait-1}\right) + \alpha_2 + \left(\frac{(\Delta REV - \Delta REC)}{Ait-1}\right) + \alpha_3 + \left(\frac{PPE}{Ait-1}\right) + \alpha_4 ROA + \varepsilon_{it}$$

در این پژوهش سطح ارقام تعهدی اختیاری به عنوان شاخصی از دستکاری سود در نظر گرفته می شود، به طوری که هر چه سطح ارقام تعهدی اختیاری بالاتر باشد، دستکاری گزارش های مالی بالاتر است و بالعکس (هر چه سطح ارقام تعهدی اختیاری پایین تر باشد، دستکاری گزارش های مالی پایین تر است) (دچو و دیچو، ۲۰۰۲).
که در این رابطه:

TAit: جمع کل ارقام تعهدی شرکت i در سال t است که برای محاسبه این متغیر از سود خالص قبل از ارقام غیر مترقبه منهای وجوه نقد عملیاتی استفاده می شود.

Ait-1: جمع کل دارایی های شرکت i در سال t-1.

ΔREV: تغییر درآمد شرکت i بین سال t-1 و t.

ΔREC: تغییر در حساب های دریافتی شرکت i بین سال t-1 و t.

PPEit: میزان اموال، ماشین آلات و تجهیزات (ناخالص) شرکت i در سال t.

ROAit: سود خالص بر کل دارایی های شرکت i در سال t.

ε: ارقام تعهدی اختیاری شرکت i در سال t. (شاخص دستکاری سود) لازم به ذکر است که مقدار خطا می تواند مثبت یا منفی باشد لذا بایستی از این مقدار قدر مطلق گرفته شود.

متغیرهای کنترلی و نحوه اندازه گیری آنها

جدول (۱) متغیرهای کنترلی و نحوه اندازه گیری آنها را نشان می دهد.

جدول (۱): متغیرهای کنترلی و نحوه اندازه گیری آنها

کیفیت حسابرسی	برای اندازه گیری کیفیت حسابرسی از اندازه موسسه حسابرسی استفاده می شود به طوری که اگر موسسه حسابرسی شرکت، سازمان حسابرسی باشد از متغیر مجازی (۱) یک و در غیر این صورت از متغیر مجازی (۰) صفر استفاده می شود (احمدزاده، ۱۳۹۰).
استقلال هیات مدیره	برای اندازه گیری این متغیر از نسبت تعداد مدیران غیر موظف به تعداد کل اعضای هیات مدیره استفاده می شود (بدرال متکین و همکاران، ۲۰۱۷).
دوگانگی وظیفه مدیر عامل	اگر در سال - شرکت مورد بررسی، مدیر عامل دارای دوگانگی وظیفه (مدیر عامل و رئیس هیات مدیره) باشد از متغیر مجازی ۱ (یک) و در غیر این صورت از متغیر مجازی ۰ (صفر) استفاده می شود (نوروزی، ۱۳۹۲).
زیان دهی	اگر سال - شرکت مورد بررسی زیان ده باشد از متغیر مجازی ۱ (یک) و در غیر این صورت از متغیر مجازی ۰ (صفر) استفاده می شود.
اهرم مالی	برای اندازه گیری متغیر از نسبت زیر استفاده می شود: $\text{ارزش دفتری کل بدهی ها} / \text{ارزش دفتری کل دارایی های اهرم مالی}$
شاخص کیوتوبین	شاخص کیوتوبین: شاخص کیوتوبین بر اساس مدل لن و پولسن (۱۹۸۹) به شرح زیر است: $\text{تعداد سهام در دست سهامداران} * \text{ارزش بازار هر سهم} + \text{ارزش دفتری کل بدهی ها} / \text{ارزش دفتری کل دارایی های شرکت} = \text{شاخص کیوتوبین}$
عمر شرکت	عمر شرکت: برای اندازه گیری این متغیر از لگاریتم عمر شرکت استفاده می شود.
اندازه شرکت	اندازه شرکت: برای اندازه گیری این متغیر از لگاریتم دارایی ها استفاده می شود.

متغیرهای شاخص های ماکیاوالیسم

- در شرکت ما " رفتارهای فریبکارانه " (از مولفه های ماکیاوالیسم) به عنوان یکی از ویژگی های شخصیتی مدیران تصمیم گیرنده در حوزه گزارشگری مالی به چشم می خورد.
- در شرکت ما " اعمال کنترل بر دیگران " (از مولفه های ماکیاوالیسم) به عنوان یکی از ویژگی های شخصیتی مدیران تصمیم گیرنده در حوزه گزارشگری مالی به چشم می خورد.
- در شرکت ما " خودکامگی " (از مولفه های ماکیاوالیسم) به عنوان یکی از ویژگی های شخصیتی مدیران تصمیم گیرنده در حوزه گزارشگری مالی به چشم می خورد.
- در شرکت ما " منفعت طلبی " (از مولفه های ماکیاوالیسم) به عنوان یکی از ویژگی های شخصیتی مدیران تصمیم گیرنده در حوزه گزارشگری مالی به چشم می خورد.
- در شرکت ما " بهره کشی " (از مولفه های ماکیاوالیسم) به عنوان یکی از ویژگی های شخصیتی مدیران تصمیم گیرنده در حوزه گزارشگری مالی به چشم می خورد.
- در شرکت ما " بدبینی " (از مولفه های ماکیاوالیسم) به عنوان یکی از ویژگی های شخصیتی مدیران تصمیم گیرنده در حوزه گزارشگری مالی به چشم می خورد.
- در شرکت ما " بی تفاوتی " (از مولفه های ماکیاوالیسم) به عنوان یکی از ویژگی های شخصیتی مدیران تصمیم گیرنده در حوزه گزارشگری مالی به چشم می خورد.

- در شرکت ما "سردی عاطفی" (از مولفه های ماکیاوالیسم) به عنوان یکی از ویژگی های شخصیتی مدیران تصمیم گیرنده در حوزه گزارشگری مالی به چشم می خورد.
- در شرکت ما "بی پروایی" (از مولفه های ماکیاوالیسم) به عنوان یکی از ویژگی های شخصیتی مدیران تصمیم گیرنده در حوزه گزارشگری مالی به چشم می خورد.
- در شرکت ما "خودمحوری" (از مولفه های ماکیاوالیسم) به عنوان یکی از ویژگی های شخصیتی مدیران تصمیم گیرنده در حوزه گزارشگری مالی به چشم می خورد.

متغیرهای شاخص های خودشیفتگی

- در شرکت ما "حس استحقاق" (از مولفه های خودشیفتگی) به عنوان یکی از ویژگی های شخصیتی مدیران تصمیم گیرنده در حوزه گزارشگری مالی به چشم می خورد.
- در شرکت ما "احساس یک وضعیت ممتاز" (از مولفه های خودشیفتگی) به عنوان یکی از ویژگی های شخصیتی مدیران تصمیم گیرنده در حوزه گزارشگری مالی به چشم می خورد.
- در شرکت ما "داشتن یک شخصیت منحصر به فرد" (از مولفه های خودشیفتگی) به عنوان یکی از ویژگی های شخصیتی مدیران تصمیم گیرنده در حوزه گزارشگری مالی به چشم می خورد.
- در شرکت ما "تابید و تحسین دیگران" (از مولفه های خودشیفتگی) به عنوان یکی از ویژگی های شخصیتی مدیران تصمیم گیرنده در حوزه گزارشگری مالی به چشم می خورد.
- در شرکت ما "خودنمایی" (از مولفه های خودشیفتگی) به عنوان یکی از ویژگی های شخصیتی مدیران تصمیم گیرنده در حوزه گزارشگری مالی به چشم می خورد.
- در شرکت ما "برتری جویی نسبت به دیگران" (از مولفه های خودشیفتگی) به عنوان یکی از ویژگی های شخصیتی مدیران تصمیم گیرنده در حوزه گزارشگری مالی به چشم می خورد.
- در شرکت ما "بهره کشی" (از مولفه های خودشیفتگی) به عنوان یکی از ویژگی های شخصیتی مدیران تصمیم گیرنده در حوزه گزارشگری مالی به چشم می خورد.
- در شرکت ما "محق بودن" (از مولفه های خودشیفتگی) به عنوان یکی از ویژگی های شخصیتی مدیران تصمیم گیرنده در حوزه گزارشگری مالی به چشم می خورد.
- در شرکت ما "خود بسندگی" (از مولفه های خودشیفتگی) به عنوان یکی از ویژگی های شخصیتی مدیران تصمیم گیرنده در حوزه گزارشگری مالی به چشم می خورد.
- در شرکت ما "خود بینی" (از مولفه های خودشیفتگی) به عنوان یکی از ویژگی های شخصیتی مدیران تصمیم گیرنده در حوزه گزارشگری مالی به چشم می خورد.

جامعه و نمونه آماری

در پژوهش، واژه جامعه به کلیه افرادی اطلاق می شود که عمل تعمیم پذیری به آنها صورت می گیرد ماهیت پژوهش تعیین کننده جامعه آماری است. بنابراین طبق تعریف: «جامعه عبارت است از همه اعضای واقعی یا فرضی که علاقمند هستیم یافته های پژوهش را به آن تعمیم دهیم» (دلاور، ۱۳۷۸). جامعه تحقیق حاضر کارمندان بخش مالی شرکت های بورس اوراق بهادار تهران می باشد. شرایط انتخاب نمونه به صورت زیر ارائه شده است:

۱. برای رعایت قابلیت مقایسه پذیری آنها، سال مالی شرکت ها منتهی به پایان اسفند ماه هر سال باشد.
۲. طی قلمرو زمانی پژوهش، هیچ گونه توقف فعالیت نداشته و دوره مالی خود را تغییر نداده باشند.
۳. کلیه ی اطلاعات مورد نیاز شرکت ها برای پژوهش در دسترس باشد.
۴. جزء بانک ها و موسسات مالی (شرکت های سرمایه گذاری، واسطه گری مالی، شرکت های هلدینگ و لیزینگ ها) نباشند.
۵. از سال ۱۳۹۸ تا سال ۱۳۹۹ در بورس حضور داشته باشند. با توجه به محدودیت های تحقیق ۱۱۸ شرکت به عنوان شرکت های نمونه آماری در نظر گرفته شده است.

یافته های پژوهش یافته های توصیفی

خلاصه وضعیت آمار توصیفی مربوط به متغیرهای تحقیق پس از غربالگری و حذف داده های پرت به کمک نرم افزار Eviews در جدول (۲) به شرح زیر است:

جدول (۲): آمار توصیفی متغیرهای تحقیق در کل نمونه

متغیر	میانگین	میانه	بیشینه	کمینه	انحراف معیار	چولگی	کشیدگی
تمایل به دستکاری گزارش های مالی (EM)	۰/۰۹۶	۰/۰۷۶	۰/۵۲۷	۰/۰۰۳	۰/۰۸۸	۰/۷۴۰	۳/۵۰۶
شاخص ماکیاوالیسم (MC)	۲/۴۳۷	۲/۳۷۵	۳/۴۵۱	۱/۵۲۲	۰/۳۸۴	۰/۰۷۸	۳/۴۹۷
شاخص خودشیفتگی (SHIF)	۲/۸۸۱	۲/۹۰۰	۳/۸۸۴	۱/۴۲۲	۰/۳۸۹	۰/۰۶۵۹	۴/۰۳۳
استقلال هیات مدیره (BIND)	۰/۶۵۶	۰/۶۰۰	۱/۰۰۰	۰/۲۰۰	۰/۱۹۰	۰/۲۶۶	۲/۹۰۹
اهرم مالی (LEV)	۰/۶۴۰	۰/۶۰۷	۲/۴۲۰	۰/۰۹۶	۰/۳۲۲	۲/۳۶۰	۱۲/۰۲۳
شاخص کیوتوبین (Q)	۱/۶۹۰	۱/۴۶۴	۵/۰۹۸	۰/۹۵۵	۰/۶۸۸	۱/۸۸۸	۷/۵۱۲
عمر شرکت (AGE)	۳/۷۷۵	۳/۸۲۶	۴/۲۳۴	۲/۸۹۰	۰/۳۰۲	۰/۰۶۳۳	۲/۵۹۱
اندازه شرکت (SIZE)	۱۴/۴۱۹	۱۴/۲۶۳	۱۹/۲۴۹	۱۱/۳۶۱	۱/۴۲۲	۰/۷۴۲	۳/۱۳۰

جدول (۳): آمار توصیفی فراوانی متغیرهای تحقیق

متغیر	میانگین
کیفیت حسابرسی (BIG)	شرکت های عدم کیفیت حسابرسی: ۱۸۸ شرکت های دارای کیفیت حسابرسی: ۴۸
دوگانگی وظیفه مدیر عامل (DUAL)	شرکت های عدم دوگانگی وظیفه مدیر عامل: ۲۱۶ شرکت های دارای دوگانگی وظیفه مدیر عامل: ۲۰
زیان دهی (LOSS)	شرکت های سود ده: ۴۳ شرکت های زیان ده: ۱۹۳

با توجه به جدول (۲) و (۳) تعداد مشاهدات سال - شرکت بر اساس داده های ترکیبی متوازن، ۲۳۶ مشاهده برابر با ۱۱۸ شرکت در ۲ سال بوده است. با توجه به آماره توصیفی، می توان شاخص های بالا را به شاخص های مرکزی، پراکندگی و سایر شاخص ها تقسیم نمود، که شاخص های مرکزی عبارت از شاخص میانگین و میانه، شاخص های پراکندگی عبارت از شاخص انحراف معیار و سایر شاخص ها عبارت از شاخص بیشینه، کمینه، چولگی و کشیدگی می

باشد. در مورد ضریب چولگی منفی برخی از متغیرها نیز می‌توان گفت که این موضوع حاکی از وجود چوله به راست و تمایل این متغیرها به مقادیر کوچکتر است، همچنین مثبت بودن ضرایب کشیدگی، حکایت از این مطلب دارد که از توزیع نرمال بلندتر بوده و داده‌ها حول میانگین متمرکز شده است.

آلفای کرونباخ برای تعیین اعتبار پرسشنامه

برای تعیین روایی از آلفای کرونباخ استفاده گردیده است که نتایج مربوط به آن در جدول (۴) ارائه شده است.

جدول (۴): نتایج بررسی ضریب آلفای کرونباخ برای تعیین اعتبار پرسشنامه

پرسشنامه	آلفای کرونباخ
شاخص ماکیاوالیسیم (MC)	۰/۷۵۱
شاخص خودشیفتگی (SHIF)	۰/۸۲۷

در آزمون پایایی پرسشنامه، آماره آلفای کرونباخ برای کلیه پرسشنامه‌ها و اجزای آنها بزرگتر از ۰/۷ بوده و نشان می‌دهد پرسشنامه‌ها از پایایی مناسبی برخوردار هستند.

آزمون نرمال بودن توزیع متغیر وابسته پژوهش

در این مطالعه برای نرمال بودن توزیع متغیرهای وابسته از آزمون کولموگروف-اسمیرنف (K-S) استفاده شده است.

H_0 : داده‌ها از توزیع نرمال پیروی می‌کنند.

H_1 : داده‌ها از توزیع نرمال پیروی نمی‌کنند.

جدول (۵): نتایج بررسی نرمالیت توزیع متغیر وابسته

متغیر	نتایج آزمون KS (نرمالیت)				
	میانگین	انحراف معیار	بیشینه	کمینه	آماره k-z
تمایل به دستکاری گزارش‌های مالی (EM)	۰/۰۹۶	۰/۰۸۸	۰/۵۲۷	۰/۰۰۳	۱/۲۴۵
					۰/۰۸۴

با توجه به جدول (۵) بعد از آزمون نرمالیت، سطح معنی داری آماره K-S برای متغیر وابسته (تمایل به دستکاری گزارش‌های مالی) به بالاتر از ۰/۰۵ افزایش یافته بنابراین فرضیه H_0 مبنی بر نرمال بودن توزیع متغیرهای مذکور پذیرفته می‌شود و گویای آن است که متغیر وابسته پژوهش دارای توزیع نرمال می‌باشد، بر همین اساس برای آزمون فرضیه‌های تحقیق از روش‌های آماری پارامتریک استفاده می‌شود.

آزمون ریشه واحد (مانایی) متغیرهای پژوهش

در این پژوهش برای آزمون مانایی از آزمون دیکی فولر تعمیم یافته (ADF) استفاده شده است. نتایج این آزمون در جدول (۶) ارائه شده است.

جدول (۶): آزمون ریشه واحد با استفاده از آزمون دیکی فولر تعمیم یافته

متغیر	تعداد وقفه	مقدار آماره t	سطح معنی داری
تمایل به دستکاری گزارش‌های مالی (EM)	۰	-۱۳/۱۸۸	۰/۰۰۰
شاخص ماکیاوالیسیم (MC)	۰	-۵/۱۴۶	۰/۰۰۰

شاخص خودشیفتگی (SHIF)	۰	-۱۵/۴۵۵	۰/۰۰۰
استقلال هیات مدیره (BIND)	۰	-۱۴/۴۹۱	۰/۰۰۰
اهرم مالی (LEV)	۰	-۱۶/۳۰۵	۰/۰۰۰
شاخص کیوتوبین (Q)	۰	-۱۵/۹۹۶	۰/۰۰۰
عمر شرکت (AGE)	۰	-۱۳/۲۴۵	۰/۰۰۰
اندازه شرکت (SIZE)	۰	-۱۳/۱۳۹	۰/۰۰۰

با توجه به نتایج ارائه شده در جدول (۶) تمامی متغیرهای پژوهش در سطح اطمینان ۹۵ درصد از مانایی برخوردار می باشند.

نتایج آزمون فرضیه های تحقیق

با توجه به فرضیه اصلی پژوهشگر "ویژگی های شخصیتی تاریک مدیران بر تمایل به دستکاری گزارش های مالی تاثیر دارد." نتایج فرضیات فرعی به شرح زیر می باشد:

نتایج آزمون فرضیه فرعی اول

فرضیه فرعی اول: شخصیت ماکیاوالیسم مدیران بر تمایل به دستکاری گزارش های مالی تاثیر دارد.

$$\beta_7 \text{it} + \beta_6 \text{LEV} + \beta_5 \text{LOSS}_{it} + \beta_4 \text{DUAL}_{it} + \beta_3 \text{BIND}_{it} + \beta_1 \text{MC}_{it} + \beta_2 \text{BIG}_{it} + \beta_0 + \text{EM}_{it} = e_{it} + \beta_9 \text{SIZE}_{it} + \beta_8 \text{AGE}_{it} + Q$$

جدول (۷): نتایج آزمون های پیش فرض برای فرضیه فرعی اول پژوهش

نام آماره	مقدار آماره	سطح معنی داری
آماره Godfrey	۲/۸۴۷	Prob. ۰/۰۶۰
آماره White	۲/۶۱۳	Prob. ۰/۰۰۰

بر اساس نتایج پیش فرض آزمون فرضیه فرعی اول تحقیق، سطح معنی داری آماره White، ۰/۰۰۰ بوده، رگرسیون دارای ناهمسانی واریانس می باشد. لذا پس از رفع مشکل ناهمسانی واریانس به روش حداقل مجذورات تعدیل شده، آماره Godfrey نیز مورد آزمون واقع شد لذا سطح معنی داری آماره Godfrey بیشتر از سطح خطای مورد پذیرش (۵ درصد) بوده، این موضوع بیانگر این است که رگرسیون دارای مشکل خود همبستگی سریالی نمی باشد.

جدول (۸): نتایج برآورد مدل برای فرضیه فرعی اول پژوهش

نام و نماد متغیر	ضریب رگرسیون	آماره t	سطح معنی داری	آماره VIF
شاخص ماکیاوالیسم (MC)	۰/۰۷۶	۳/۵۳۱	۰/۰۰۰	۱/۳۷۷
کیفیت حسابرسی (BIG)	-۰/۰۲۸	-۲/۳۵۱	۰/۰۱۸	۱/۲۱۳
استقلال هیات مدیره (BIND)	-۰/۰۰۲	-۰/۱۰۲	۰/۹۱۸	۱/۰۵۶
دوگانگی وظیفه مدیر عامل (DUAL)	۰/۰۱۰	۰/۶۱۷	۰/۵۳۷	۱/۱۳۱
زیان دهی (LOSS)	۰/۰۲۹	۲/۱۰۲	۰/۰۳۶	۱/۳۴۳
اهرم مالی (LEV)	۰/۰۴۳	۱/۶۱۹	۰/۱۰۶	۱/۲۵۰
شاخص کیوتوبین (Q)	-۰/۰۲۱	-۲/۲۳۶	۰/۰۲۶	۱/۳۴۸

۱/۰۵۸	۰/۴۹۳	-۰/۶۸۵	-۰/۰۱۰	عمر شرکت (AGE)
۱/۵۱۵	۰/۵۹۴	-۰/۵۳۲	-۰/۰۰۲	اندازه شرکت (SIZE)
-	۰/۳۸۵	-۰/۸۶۹	-۰/۰۸۲	مقدار ثابت
۱/۷۱۸	آماره دوربین واتسون	۸/۸۴۰ (۰/۰۰۰)	آماره F (سطح معنی داری)	
۶/۰۸۵ (۰/۱۲۸)	آماره جاکو برا (سطح معنی داری)	۰/۱۸۸	(ضریب تعیین)	

بر اساس نتایج آزمون فرضیه فرعی اول تحقیق که در جدول (۸) ارائه شده است، با توجه به اینکه آماره F (۰.۰۰۰) دارای سطح معناداری زیر (۵ درصد) می باشد، بنابراین رگرسیون قدرت تبیین دارد. ضریب تعیین مدل نیز گویای آن است که ۱۸/۸ درصد از تغییرات متغیر دست کاری گزارش های مالی، توسط متغیرهای وارد شده در مدل تبیین می شود. همچنین در بررسی مفروضات رگرسیون کلاسیک نتایج آزمون جاکوبرا گویای آن است که باقیمانده های حاصل از برآورد مدل در سطح اطمینان ۹۵٪ از توزیع نرمال برخوردار می باشند به طوری که سطح معنی داری مربوط به این آزمون بزرگتر از ۰/۰۵ است (۰/۱۲۸). همچنین با توجه به این که مقدار آماره دوربین واتسون مدل مابین ۱/۵ و ۲/۵ است (۱/۷۱۸) لذا می توان گفت در مدل، مشکل خود همبستگی باقیمانده ها وجود ندارد. در نهایت با توجه به سطح معناداری متغیر ماکیاوالیسیم (متغیر مستقل) که زیر ۰/۰۵ است (۰/۰۰۰) لذا شخصیت ماکیاوالیسیم مدیران بر تمایل به دست کاری گزارش های مالی تاثیر مثبت و معناداری دارد. همچنین از متغیرهای کنترلی نیز کیفیت حسابرسی و شاخص کیوتوبین بر تمایل به دست کاری گزارش های مالی تاثیر منفی و زیان دهی بر تمایل به دست کاری گزارش های مالی تاثیر مثبت و معناداری دارد. در نهایت با آزمون همخطی میان متغیرهای تحقیق نیز مقدار آماره VIF (عامل تورم واریانس) برای تمامی متغیرها از ۵ کوچکتر بوده و بیانگر این است که میان متغیرهای پژوهش مشکل همخطی شدید وجود ندارد.

نتایج آزمون فرضیه فرعی دوم

فرضیه فرعی دوم: شخصیت خودشیفتگی مدیران بر تمایل به دست کاری گزارش های مالی تاثیر دارد.

$$e_{it} + \beta_6 LEV_{it} + \beta_5 LOSS_{it} + \beta_4 DUAL_{it} + \beta_3 BIND_{it} + \beta_1 SHIF_{it} + \beta_2 BIG_{it} + \beta_0 + EM_{it} =$$

$$e_{it} + \beta_9 SIZE_{it} + \beta_8 AGE_{it} + \beta_7 Q$$

جدول (۹): نتایج آزمون های پیش فرض برای فرضیه فرعی دوم پژوهش

نام آماره	مقدار آماره	سطح معنی داری
آماره Godfrey	۲/۹۰۲	Prob. ۰/۰۵۶
آماره White	۱/۶۰۸	Prob. ۰/۰۱۲

بر اساس نتایج پیش فرض آزمون فرضیه فرعی دوم تحقیق، سطح معنی داری آماره White، ۰/۰۱۲ بوده، رگرسیون دارای ناهمسانی واریانس می باشد. لذا پس از رفع مشکل ناهمسانی واریانس به روش حداقل مجذورات تعدیل شده، آماره Godfrey نیز مورد آزمون واقع شد لذا سطح معنی داری آماره Godfrey بیشتر از سطح خطای مورد پذیرش (۵ درصد) بوده، این موضوع بیانگر این است که رگرسیون دارای مشکل خود همبستگی سریالی نمی باشد.

جدول (۱۰): نتایج برآورد مدل برای فرضیه فرعی دوم پژوهش

نام و نماد متغیر	ضریب رگرسیون	آماره t	سطح معنی داری	آماره VIF
شاخص خودشیفتگی (SHIF)	۰/۰۵۳	۲/۲۸۷	۰/۰۲۳	۱/۳۲۴
کیفیت حسابرسی (BIG)	-۰/۰۲۸	-۲/۳۲۵	۰/۰۲۰	۱/۲۱۱

۱/۱۵۷	۰/۹۶۳	-۰/۰۴۵	-۰/۰۰۱	استقلال هیات مدیره (BIND)
۱/۱۳۹	۰/۸۹۰	۰/۱۳۸	۰/۰۰۲	دوگانگی وظیفه مدیر عامل (DUAL)
۱/۳۸۷	۰/۰۳۵	۲/۱۵۲	۰/۰۳۱	زیان دهی (LOSS)
۱/۲۳۸	۰/۰۶۱	۱/۸۸۰	۰/۰۴۸	اهرم مالی (LEV)
۱/۲۸۸	۰/۰۱۶	-۲/۴۰۸	-۰/۰۲۳	شاخص کیوتوبین (Q)
۱/۱۵۸	۰/۹۶۶	-۰/۰۴۲	-۰/۰۰۰	عمر شرکت (AGE)
۱/۳۵۱	۰/۹۴۸	۰/۰۶۴	۰/۰۰۰	اندازه شرکت (SIZE)
-	۰/۳۱۱	-۱/۰۱۴	-۰/۱۲۵	مقدار ثابت
۱/۷۶۵	آماره دوربین واتسون	۶/۹۷۷ (۰/۰۰۰)	آماره F (سطح معنی داری)	
۶/۰۸۵ (۰/۱۲۸)	آماره جارکو برا (سطح معنی داری)	۰/۱۴۶	(ضریب تعیین)	

بر اساس نتایج آزمون فرضیه فرعی دوم تحقیق که در جدول (۱۰) ارائه شده است، با توجه به اینکه آماره F (۰.۰۰۰) دارای سطح معناداری زیر (۵ درصد) می باشد، بنابراین رگرسیون قدرت تبیین دارد. ضریب تعیین مدل نیز گویای آن است که ۱۴/۶ درصد از تغییرات متغیر دستکاری گزارش های مالی، توسط متغیرهای وارد شده در مدل تبیین می شود. همچنین در بررسی مفروضات رگرسیون کلاسیک نتایج آزمون جارکو برا گویای آن است که باقیمانده های حاصل از برآورد مدل در سطح اطمینان ۹۵٪ از توزیع نرمال برخوردار می باشند بطوری که سطح معنی داری مربوط به این آزمون بزرگتر از ۰/۰۵ است (۰/۱۲۸). همچنین با توجه به این که مقدار آماره دوربین واتسون مدل مابین ۱/۵ و ۲/۵ است (۱/۷۶۵)، لذا می توان گفت در مدل، مشکل خود همبستگی باقیمانده ها وجود ندارد. در نهایت با توجه به سطح معناداری متغیر خودشیفتگی (متغیر مستقل) که زیر ۰/۰۵ است (۰/۰۲۳)، لذا شخصیت خودشیفتگی مدیران بر تمایل به دستکاری گزارش های مالی تاثیر مثبت و معناداری دارد. همچنین از متغیرهای کنترلی نیز کیفیت حسابرسی و شاخص کیوتوبین بر تمایل به دستکاری گزارش های مالی تاثیر منفی و زیان دهی بر تمایل به دستکاری گزارش های مالی تاثیر مثبت و معناداری دارد. در نهایت با آزمون همخطی میان متغیرهای تحقیق نیز مقدار آماره VIF (عامل تورم واریانس) برای تمامی متغیرها از ۵ کوچکتر بوده و بیانگر این است که میان متغیرهای پژوهش مشکل همخطی شدید وجود ندارد.

نتیجه گیری و پیشنهادات

دستکاری گزارش های مالی متأثر از عوامل رفتاری و غیر رفتاری است یکی از عوامل رفتاری، ویژگی های شخصیتی ماکیاولیسم و خودشیفتگی است. در علم روان شناسی، این دو رفتار را ویژگی های تاریک شخصیت می نامند که می تواند در دستکاری و رفتار مطلوب افراد را تحت تأثیر قرار دهد. بر همین اساس این تحقیق به دنبال بررسی تاثیر ویژگی های شخصیتی مدیران بر تمایل به دستکاری گزارش های مالی می باشد نتایج تحقیق حاکی از این است که ویژگی های شخصیتی ماکیاولیسم و خودشیفتگی مدیران بر تمایل به دستکاری گزارش های مالی تاثیر مثبت و معناداری دارد. نتایج و یافته های به دست آمده در این تحقیق با نتایج تحقیق مارتین موچمن و همکاران (۲۰۲۰) موافق است. در مورد تحلیل نتایج فرضیه فرعی اول میتوان گفت که ضعف ویژگی های اخلاقی، به تنهایی باعث نمی شود که عمل غیراخلاقی "دستکاری گزارش های مالی" را بروز کند؛ ولی داشتن ویژگی شخصیتی ماکیاولیسم، علاوه بر تاثیرگذاری بر ویژگی های اخلاقی، می تواند به تنهایی به بروز پدیده دستکاری گزارش های مالی منجر شود. دستکاری گزارشات با

توجه به ماهیت آن، عملی عمدی و از روی آگاهی است و تهیه کنندگان گزارش های مالی با ویژگی ماکیاولیسم، برای کسب منافع یا حفظ آن، به عمل متقلبانه دست می زنند، حتی اگر به لحاظ اخلاقی این عمل را تأیید نکنند. پس با در نظر گرفتن ویژگی فرصت طلبی یا همان ماکیاولیسم، این فرض وجود دارد که مدیران یا بابت کسب منفعت یا به اجبار، به دستکاری گزارش های مالی اقدام کنند. در رابطه با تحلیل نتایج فرضیه فرعی دوم نیز میتوان گفت که خودشیفتگی اشاره به حالتی ذهنی و روانی دارد که یک انسان به دلیل توجه و علاقه زیاد به خود، از محیط بیرونی و شرایط سایر افراد غافل می شود به طور خاص، نظریه خودشیفتگی حاکی از آن است که خودشیفتگی معمولاً دربرگیرنده باور ها و حالت هایی مانند خودبرتربینی، توقع زیاد از دیگران، توجیه اشتباه های خود و انداختن آن به گردن دیگران و کم ارزش دیدن دیگران در مقایسه با خود است. بر همین اساس انتظار می رود مدیران خودشیفته با ویژگی های رفتاری که برای آنها برشمردیم، بیشتر از مدیرانی که این خصایص رفتاری را ندارند، اقدام به دستکاری گزارش های مالی کنند. غالباً این مدیران به علت خصیصه رفتاری خود بیشتر از سایر مدیران از قضاوت ها و برآوردهایی استفاده می نمایند که با واقعیت دور است بر همین اساس این مهم به طور بالقوه منجر به دستکاری گزارش های مالی مدیران می شود.

با توجه به نتایج پژوهش حاضر، توجه بیش از پیش بر لزوم تدوین و اجرای کنترل های حرفه ای توسط نهادهای نظارتی و مراجع سیاست گذار ضروری به نظر می رسد. بنابراین به قانون گذاران و سیاست گذاران حرفه پیشنهاد می شود استانداردهای حسابداری را به گونه ای تدوین کنند که امکان دستکاری ارقام حسابداری به حداقل کاهش یابد تا افراد فرصت طلب و سودجو با احتمال کمتری فرصت دستکاری گزارش ها و اطلاعات مالی را داشته باشند. برای نمونه، تدوین استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول که در سال های اخیر در تدوین استانداردهای حسابداری رواج یافته و مبتنی بر قضاوت و تصمیم گیری مدیران است و همچنین استانداردهای مبتنی بر ارزش های منصفانه، می تواند فرصت مناسبی برای افراد دارای شخصیت ماکیاولیسم و خودشیفته فراهم کند تا به سودجویی و فرصت طلبی بپردازند. با توجه به نتایج پژوهش به شرکت ها پیشنهاد می شود تا به دنبال توسعه برنامه های آموزشی و ایجاد ساختار مناسب برای بالا بردن فرهنگ سازمانی باشند. آموزش های اخلاقی کارکنان و به کارگیری افراد با صلاحیت در مناصب مدیریتی، ضمن در نظر گرفتن ویژگی های شخصیتی و اخلاقی آنان، می تواند به کاهش تدوین اطلاعات گمراه کننده برای استفاده کنندگان منجر شود.

منابع

- ✓ ابراهیمی، سید کاظم، بهرامی نسب، علی، باغیان، جواد، (۱۳۹۶)، تأثیر کیفیت حسابرسی و رعایت حقوق سهامداران بر احتمال گزارشگری متقلبانه، دانش حسابرسی، سال ۱۷، شماره ۶۹، صص ۵-۵۷.
- ✓ بختیاری، مهدی، سلامی، محسن، (۱۳۹۷)، تأثیر گزارشگری مالی متقلبانه بر بحران مالی با تأکید بر معاملات با اشخاص وابسته، نشریه چشم انداز حسابداری مدیریت، دوره ۱، شماره ۲، صص ۱۷-۳۰.
- ✓ بذرافشان، وجیهه، بذرافشان، آمنه، صالحی، مهدی، (۱۳۹۷)، بررسی تأثیر خودشیفتگی مدیران بر کیفیت گزارشگری مالی، فصلنامه بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۵، شماره ۴، صص ۴۵۷-۴۷۸.
- ✓ بنی مهد، بهمن، مرادزاده فرد، مهدی، (۱۳۹۲)، فرصت طلبی و ارزش های فرهنگی حسابداری، مجله مدیریت فرهنگ، دوره ۷، شماره، صص ۷۲-۸۳.
- ✓ بهشور، اسحاق، شگری کیانی، مسعود، احمدی، فرشته، (۱۳۹۹)، رابطه بین دستکاری سود و نرخ مؤثر مالیاتی، فصلنامه چشم انداز حسابداری و مدیریت، دوره ۲، شماره ۷، صص ۳۳-۴۸.

- ✓ پورحیدری، امید، بذرافشان، سعید، (۱۳۹۰)، اهمیت بسترهای خطر تقلب از دیدگاه حسابرسان مستقل، پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، شماره ۱۰، صص ۱-۲۶.
- ✓ خواجهوی، شکرالله، دهقانی سعدی، علی اصغر، گرامی شیرازی، فرزاد، (۱۳۹۵)، تأثیر خودشیفتگی مدیران بر مدیریت سود و عملکرد مالی، پیشرفت های حسابداری، دوره ۸، شماره ۲، صص ۱۲۳-۱۴۹.
- ✓ رشیدی باغی، محسن، (۱۳۹۷)، نقش عدم اطمینان محیطی، محدودیت مالی و محافظه کاری حسابداری در محدود کردن پیامدهای عملکردی نشئت گرفته از اعتماد به نفس بیش از اندازه مدیران، فصلنامه علمی و پژوهشی بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره ۳، شماره ۲۵، صص ۳۴۷-۳۶۶.
- ✓ 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، بررسیهای حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۵، شماره ۲، صص ۱۹۹-۲۱۴.
- ✓ صادقیان، مسعود، بنی مهد، بهمن، جهانگیرنیا، حسین، غلامی جمکرانی، رضا، (۱۳۹۸)، ماکیاولیسم، جهت گیری اخلاقی و گزارشگری مالی متقلبان، بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۶، شماره ۳، صص ۴۱۳-۴۳۴.
- ✓ مرادی، جواد، رستمی، راحله، زارع، رضا، (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، دوره ۶، شماره ۱۹، صص ۱۴۱-۱۷۳.
- ✓ نمازی، محمد، دهقانی سعدی، علی اصغر، قوهستانی، سمانه، (۱۳۹۵)، خودشیفتگی مدیران و استراتژی تجاری شرکتها، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۶، شماره ۲۲، صص ۳۷-۵۱.
- ✓ Ahmed, N., Mohd-Nor, J. and Mohd-Saleh, N. (2009). Fraudulent Financial Reporting and Company's Characteristics, Accounting Perspectives, Vol.7 (3), pp. 189-226.
- ✓ Beasley, S.M., Carcello, J.V., & Hermanson, D.R. (1999). Fraudulent Financial Reporting: 1987-1997: An Analysis of US Public Companies, Research Report, COSO.
- ✓ Blickle, G., Schlegel, A., Fassbender, P., & Klein, U. (2006). Some personality correlates of business white-collar crime. Applied Psychology, 55(2), 220-233.
- ✓ Bloodgood, J. M., Turnley, W. H., & Mudrack, P. E. (2010). Ethics instruction and the perceived acceptability of cheating. Journal of Business Ethics, 95(1), 23-37.
- ✓ Boyett, J.H. (2006). surviving the destructive narcissistic leader. Administrative science Quarterly, 48, 1-10.
- ✓ Chen, Y., & Tang, T. L. (2013). The Bright and dark sides of religiosity among university students: Do gender, college major, and income matter? Journal of Business Ethics, 115(3), 531-553.
- ✓ Christie, R., & Geis, F. L. (1970). How devious are you? Take the Machiavelli test to find out. Journal of Management in Engineering, 15, 4- 17.
- ✓ Dalton, D., & Radtke, R. R. (2013). The Joint Effects of Machiavellianism and ethical environment on whistle blowing. Journal of Business Ethics, 117(1), 153-172.
- ✓ Fishbein, M., and I. Ajzen. 1975. Belief, attitude, intention and behavior: An introduction to theory and research. Reading, Mass, Addison Wesley Publishing Company.
- ✓ Hales, J., Hobson, J.L., & Resutec, R. J. (2012). The dark side of socially mediated rewards: How narcissism and social status affect managerial reporting. Working Paper.
- ✓ Ham, Ch., Lang, M., Seybert, N., Wang, S. (2017). CFO Narcissism and Financial Reporting Quality. Available at <https://ssrn.com/abstract=2581157>.

- ✓ Hartmann, F. G. H., & Maas, V. S. (2010). Why business unit controllers create budget slack: Involvement in management, social pressure, and Machiavellianism. *Behavioral Research in Accounting*, 22(2), 27–49.
- ✓ Judd, J. S., Olsen, K. J., & Stekelberg, J. M. (2015). CEO Narcissism, Accounting Quality, and External Audit Fees, Working Paper, Available at <http://ssrn.com/abstract=2605172>.
- ✓ Kernberg, O. F. (1993). *Severe personality disorders: Psychotherapeutic strategies*. Yale University Press.
- ✓ Kish-Gephart, J., Harrison, D. A., & Trevino, L. K. (2010). Bad apples, bad cases, and bad barrels: Meta-analytic evidence about sources of unethical decisions at work. *Journal of Applied Psychology*, 95(1), 1–31.
- ✓ Martin, R. D. (2007). Through the Ethics looking Glass: Another view of the world of Auditors and Ethics. *Journal of Business Ethics*, 70, 5-14.
- ✓ Menon, M. K., & Sharland, A. (2011). Narcissism, exploitative attitudes, and academic dishonesty: An exploratory investigation of reality versus myth. *Journal of Education for Business*, 86(1), 50-55.
- ✓ Mukhlisin Mukhlisin. (2018). "AUDITOR TENURE AND AUDITOR INDUSTRY SPECIALIZATION AS A SIGNAL TO DETECT FRAUDULENT FINANCIAL REPORTING. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal* Volume 22, Issue 5, 2018.
- ✓ Mutschmann, Martin , Hasso, Tim , Pelster, Matthias.(2020). "Dark Triad Managerial Personality and Financial Reporting Manipulation". *Taxation, accounting and finance. Taf working paper*. No. 56 .
- ✓ Olsen, K. J., Stekelberg, J. M. (2016). CEO narcissism and corporate tax sheltering. *Journal of the American Taxation Association*, 38(1), 1–22.
- ✓ Pope, R. K. (2005). Measuring the Ethical Propensities of Accounting Students. *Journal of Academic Ethics*, 3, 89-111.
- ✓ Rayburn, J., & Rayburn, L. (1996). Relationship between Machiavellianism and Type A personality and Ethical Orientation. *Journal of business Ethics.*, 3, 89-111.
- ✓ Saulsbury, M. D., Brown, U. J., Heyliger, S. O., & Beale, R. L. (2011). Effect of dispositional traits on pharmacy students' attitude toward cheating. *American Journal of Pharmaceutical Education*, 75(4), 69.
- ✓ Shafer, W. E., & Lucianetti, L. (2018). Machiavellianism, stakeholder orientation, and support for sustainability reporting. *Business Ethics: A European Review*, 27(3), 272–285. <https://doi.org/10.1111/beer.12187>.
- ✓ Shafer, W. E., & Simmons, R. S. (2008). Social responsibility, Machiavellianism and tax avoidance. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(5), 695.
- ✓ Shafer, W.E., & Wang, Zh. (2011). Effects of ethical context and Machiavellianism on attitudes toward earnings management in China. *Managerial Auditing Journal*, 26(5), 372-392.
- ✓ Symington, N. (1993). *Narcissism: A New Theory*. H. Karnac Ltd. ISBN 9781855750470.
- ✓ Thoradeniya, P., J. Lee, R. Tan, and A. Ferreira. 2015. Sustainability reporting and the theory of planned behaviour. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 28(7): 1099-1137.

- ✓ Triki, A., Cook, G. L., & Bay, D. (2017). Machiavellianism, Moral Orientation, Social Desirability Response Bias, and Anti-intellectualism: A Profile of Canadian Accountants. *Journal of Business Ethics*, 144(3), 623-635.
- ✓ Wakefield, R.L. (2008). Accounting and Machiavellianism. *Behavioral Research in Accounting*, 20(1), 115–129.
- ✓ Wallace, H.M., & Baumeister, R. F. (2002). The performance of narcissists rises and falls with perceived opportunity for glory. *Journal of Personality and Social Psychology*, 82(5), 819-834.
- ✓ Wang, Z., et al. Managerial ability, political connections, and fraudulent financial reporting in China. *J. Account. Public Policy* (2017).
- ✓ Winter, S.J., Stylianou, A.C., & Giacalone, R. A. (2004). Individual differences in the acceptability of unethical information technology practices: The case of Machiavellianism and ethical ideology. *Journal of Business Ethics*, 54(3), 273–301.