

بررسی رابطه ویژگی های شخصیتی تاریک (ماکیاوالیسم و خودشیفتگی) با تمایل به دستکاری گزارش های مالی

رضا شمشیری^۱، فرزانه حیدرپور^۲، زهرا پورزمانی^۳

۱ کارشناس ارشد حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران - Shamshiri@kachiran.com

۲ دانشیار گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران fheidarpoor@yahoo.com (نویسنده مسئول)

۳ استاد گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران zahra.poorzamani@yahoo.com

چکیده

گزارشگری مالی بخش بااهمیت حرفه حسابداری بوده و بیانگر وضعیت مالی و عملکرد بنگاه تجاری در یک دوره عملیات است. لازم به ذکر است که گزارش های مالی متأثر از عوامل رفتاری و غیر رفتاری است یکی از عوامل رفتاری، ویژگی های شخصیتی ماکیاوالیسم و خود شیفتگی است. در علم روانشناسی، این دو رفتار را ویژگی های تاریک شخصیتی می نامند که می تواند در دستکاری و رفتار مطلوب افراد را تحت تأثیر قرار دهد. بر همین اساس این تحقیق به دنبال بررسی رابطه ویژگی های شخصیتی تاریک (ماکیاوالیسم و خودشیفتگی) با تمایل به دستکاری گزارش های مالی می باشد. در این تحقیق تعداد ۱۶۱ پاسخ دهنده که شامل مدیران میانی و سرپرست های بخش مالی شرکتهای بورس اوراق بهادار تهران هستند در سال ۱۴۰۰ مورد نظرخواهی قرار گرفتند، لازم به ذکر است که روش آماری مورد استفاده پژوهش حاضر، معادلات ساختاری می باشد. یافته های پژوهش نشان می دهد که ویژگی های شخصیتی ماکیاوالیسم و خود شیفتگی مدیران با تمایل به دستکاری گزارش های مالی رابطه مثبت و معناداری دارد.

واژه های کلیدی: ماکیاوالیسم، خودشیفتگی مدیران، تمایل به دستکاری، گزارش های مالی

۱- 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 (خواجهوی و منصور، ۱۳۹۲). 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 دستکاری و پرهیزکاری افراد را تحت تأثیر قرار دهد (پوپ، 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 تاریک شخصیتی، تمایل بیشتری به رفتارهای غیراخلاقی و همچنین پیش نمایی سود دارند. از این رو، ماکیاولیسم و خودشیفتگی بیش از حد مدیران به عنوان یک ویژگی تاریک شخصیت، در جهت گیری اخلاقی حسابداران و حسابرسان مؤثر است (بنی مهد و مرادزاده، ۱۳۹۲). جهت گیری اخلاقی نیز 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، 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، ۲۰۰۷). با توجه به اهمیت و نقشی که ویژگی های شخصیتی تاریک مدیران بر گزارش های مالی دارد. در ادامه بخش های مبانی نظری و پیشینه های مطالعاتی، فرضیه ها، روش شناسی، یافته ها و نتیجه گیری پژوهش ارائه شده اند.

۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

۲-۱- ویژگی های شخصیتی تاریک و دستکاری گزارش های مالی

بررسی پژوهش های قبلی نشان می دهد که ماکیاولیسم، اغلب در پژوهش های حسابداری رفتاری استفاده شده است، مانند پوپ (۲۰۰۵)؛ ویکفیلد^۱ (۲۰۰۸)؛ شافر و سیمونز^۲ (۲۰۰۸)؛ هارتمن و ماس^۳ (۲۰۱۰) و شافر و وانگ^۴ (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^۵؛ 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^۶ (۱۹۹۶) و بیزلی و همکاران^۷ (۱۹۹۹). یافته های پیشین نشان می دهد که ماکیاولیسم موجب می شود که اعمال خلاف کمتر گزارش شوند (دالتون و رادک^۸؛ ۲۰۱۳) و به احتمال زیاد به رفتار غیر اخلاقی منجر می شود (گیشگارت و همکاران^۹؛ ۲۰۱۱). این گونه افراد با احتمال بیشتری حقوق مالکیت معنوی و

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

1 Beasley and Et al 0

1 Dalton and Radtke 1

1 Kish-Gephart and Et al 2

حریم خصوصی را نقض می کنند (وینتر و همکاران، ۲۰۰۴)، علاوه بر این، به تقلب (بلودگود و همکاران، ۲۰۱۰؛ سولسپوری و همکاران، ۲۰۱۱) با نیت انجام رفتار غیراخلاقی (چن و تانگ، 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، ۱۹۹۳). به طور خاص، نظریه خودشیفتگی سایمینگتون^۶ (۱۹۹۳) حاکی از آن است که خودشیفتگی معمولاً دربرگیرنده باور ها و حالت ها یی 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. 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، 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 ارقام 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، ۲۰۱۱؛ بلیکل و همکاران، ۲۰۰۶ و هالز و همکاران، ۲۰۱۳) 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، ۲۰۰۴). 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، لذا لزوم ارائه گزارش های مالی شفاف و بدون دستکاری اطلاعات ضروری به نظر می رسد.

1 Winter and Et al

2 Bloodgood and Et al

3 Saulsbury and Et al

4 Chen and Tang

5 Kernberg

6 Symington

7 Boyett

8 Menon, M. K., & Sharland

9 Blicke and Et al

1 Hales and Et al 0

1 Wallace and Baumeister 1

۲-۲- پیشینه پژوهش

آسافو ادجی آنینگ و مایکل آدوسئی (۲۰۲۰)، پژوهشی با عنوان "تجزیه و تحلیل دستکاری صورت‌های مالی در بین شرکت‌های تولیدی و تجاری فهرست شده در غنا" پرداختند. نتایج پژوهش آنها نشان داد که اکثریت شرکتها احتمالاً درگیر دستکاری صورت مالی می‌شوند. بعلاوه، بیان کرد سودآوری، نقدینگی، اهرم مالی، تغییر شرکت حسابرسی و شرایط کلی اقتصادی (نمره Z)، عوامل سطح شرکت هستند که احتمال دستکاری صورت مالی در میان شرکت‌های تولیدی و تجاری لیست شده در غنا را پیش‌بینی می‌کنند. با توجه به تعداد بالای شرکت‌های تولیدی و تجاری که احتمالاً درگیر دستکاری صورت مالی می‌شوند، نیاز است که مدیران بورس اوراق بهادار غنا گزارشات مالی آتی این شرکتها را به دقت بررسی کنند تا منافع ذینفعان خود را حفظ کنند.

مارتین موچمن^۲ و همکاران (۲۰۲۰)، رابطه‌ی بین ویژگی‌های شخصیتی صفات تاریک (ماکیاوالیسم، خودشیفتگی و اختلال فکری و روانی) مدیران و دستکاری گزارشات را با استفاده از یک پژوهش اولیه از ۸۳۷ متخصصی که در سازمان‌های مالی و حسابداری کار می‌کردند را مورد بررسی قرار دادند. نتایج نشان داد که (۱) مدیرانی که ویژگی‌های صفات شخصیتی تیره دارند میزان بیشتری از فعالیت‌های حسابداری متقلبانه در سازمان‌های مالی و حسابداری‌شان دارند و (۲) مکانیسم‌های مدیریت ریسک سنتی تنها تا حدودی در کاهش این اثر، موثر هستند. اگر این حسابرسی‌های داخلی توسط پرسنل خارجی مستقل انجام شوند، حسابرسی‌های داخلی تنها در کاهش رفتار منفی مدیرانی که صفات تیره شخصیتی دارند موثرند اما اگر توسط پرسنل داخلی انجام شوند، این کارایی را ندارند. این امر حاکی از آن است که مدیران دارای صفات تیره شخصیتی قادر به دستکاری کاملاً موثر کارمندان هستند. در نتیجه انجام کار توسط پرسنل خارجی موجب می‌شود فعالیت در مقابل چنین اعمال و تقلب‌هایی ایمن شود.

یووک و لی (۲۰۲۰) به بررسی این موضوع می‌پردازد که آیا خودشیفتگی در مدیران ارشد اجرایی از طریق ارتقا ابتکارات مسئولیت اجتماعی شرکت بر ارزش شرکت تاثیر می‌گذارد یا خیر. نتایج تحلیل رگرسیون ۲۶۵ نمونه از شرکت‌های کره جنوبی از سال ۲۰۱۰ تا ۲۰۱۶ نشان می‌دهد که خودشیفتگی مدیرعامل اقدامات ابتکاری مسئولیت اجتماعی را ارتقا می‌دهد و مسئولیت اجتماعی ارزش شرکت در بازار سرمایه را افزایش می‌دهد. تانگ و همکاران (۲۰۱۸) خودشیفتگی مدیرعامل در نشریات علمی مربوط به فرآیندهای تصمیم‌گیری اجرایی توجه زیادی را به خود جلب کرده‌است. نشریات علمی نشان داده‌است که خودشیفتگی مدیرعامل بر انتخاب‌ها و نتایج استراتژیک شرکت تاثیر می‌گذارد. مدیران عامل خودشیفته میل زیادی به درگیر شدن در اقدامات ابتکاری ریسک دار دارند، زیرا آنها نیاز به توجه مداوم دارند تا خودبینی مثبت افراطی خود را تایید کنند. اولسن و همکاران (۲۰۱۴) متون حسابداری بر چگونگی استفاده مدیران عامل خودشیفته از مکانیزم‌های گزارش حسابداری برای تسهیل توجه مورد نظر خود تمرکز می‌کنند. به عنوان مثال، مدیران عامل خودشیفته تمایل دارند نتایج عملکرد خود را که در معرض عموم و رسانه‌ها، مانند سود هر سهم، قرار دارند، افزایش دهند تا نیاز خودشیفته خود را برای تایید و تمجید برطرف کنند. با این حال، گزارش دادند که مدیرعامل خود شیفته است. این تمایلات از طریق فعالیت‌های واقعی و عملیاتی به جای دستکاری مبتنی بر اقلام تعهدی بر معیارهای عملکرد مالی تاثیر می‌گذارند.

خاکساری و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی به بررسی طراحی مدل بومی جهت کشف رفتار غیر اخلاقی مدیران در گزارشگری مالی پرداختند. هدف این پژوهش، بررسی توانایی مدل بنییش و اسپاتیس در جهت کشف گزارشگری مالی متقلبانه است. سپس ضرایب این دو مدل، با استفاده از رگرسیون لجستیک تعدیل شده و توانایی این دو مدل تعدیل شده جدید نیز برای کشف گزارشگری مالی متقلبانه بررسی شد. در این راستا، داده های ۹۹ شرکت تولیدی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران (۱۰۸۹ مشاهده) طی سالهای ۱۳۹۶-۱۳۸۶ بررسی شد. نتایج نشان می‌دهد مدل اولیه بنییش و اسپاتیس، در کشف گزارشگری مالی متقلبانه قدرت خوبی ندارد، اما مدل تعدیل شده بنییش و مدل تعدیل شده اسپاتیس با دقت به ترتیب ۷۷٪ و ۸۲٪ قادر به

1 Aafo Adjei Anning & Michael Adusei

2 Martin Mutschmann

کشف گزارشگری مالی متقلبانه هستند. طاهری عابد و همکاران (۱۳۹۹)، به بررسی "تأثیر خودشیفتگی مدیران عامل بر شفافیت گزارشگری مالی" پرداختند. نتایج تحقیق آنها نشان می‌دهد که خودشیفتگی مدیران عامل اثر منفی بر شفافیت گزارشگری مالی دارد، اما این تأثیر معنادار نشده است. همچنین بین دیگر ویژگی رفتاری مدیران یعنی متغیر اطمینان بیش از حد و شفافیت گزارشگری مالی رابطه منفی و معناداری مشاهده گردیده است. صادقیان و همکاران (۱۳۹۸)، پژوهشی با عنوان "ماکیاولیسم، جهت گیری اخلاقی و گزارشگری مالی متقلبانه" انجام دادند. یافته ها با فرض دستکاری با اهمیت در سود، ویژگی شخصیتی ماکیاولیسم بر بروز گزارشگری مالی متقلبانه تأثیر مثبت و معنادار دارد، ایده آل گرایشی تأثیر معناداری بر گزارشگری مالی متقلبانه ندارد و تأثیر نسبی گرایشی بر تمایل به گزارشگری مالی متقلبانه، معکوس و معنادار است. با فرض دستکاری کم اهمیت در سود نیز نتایج مشابه به دست آمد با این تفاوت که ویژگی اخلاقی نسبی گرایشی بر گزارشگری مالی متقلبانه، تأثیر معناداری نداشت. همچنین بر مبنای یافته های پژوهش، ویژگی اخلاقی ماکیاولیسم بر هر دو ویژگی اخلاقی ایده آل گرایشی و نسبی گرایشی تأثیر مستقیم و معنادار می گذارد.

بذرافشان و همکاران (۱۳۹۷) به بررسی تأثیر خودشیفتگی مدیران بر کیفیت گزارشگری مالی پرداختند. بر اساس یافته‌های تجربی، بین خودشیفتگی مدیران بر اساس اندازه امضاء با معیارهای کیفیت گزارشگری مالی، رابطه معناداری وجود ندارد. با این حال، بین خودشیفتگی مدیران بر اساس نسبت پاداش مدیران بر حقوق و دستمزد کارکنان با دو مورد از معیارهای کیفیت گزارشگری مالی (شامل مدیریت سود و کیفیت سود) رابطه معناداری مشاهده شد؛ به این ترتیب که خودشیفتگی مدیران موجب افزایش مدیریت سود و کاهش کیفیت سود می‌شود. خواجوی و همکاران (۱۳۹۷) به بررسی نقش تعدیل کنندگی خودشیفتگی مدیران در تبیین رابطه بین مسئولیت پذیری اجتماعی و عملکرد مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتایج حاصل از فرضیه‌های پژوهش حاکی از آن است که رابطه‌ای مستقیم و معنادار بین خودشیفتگی مدیران و مسئولیت پذیری اجتماعی و عملکرد مالی وجود دارد. همچنین، نتایج حاکی از وجود رابطه مستقیم و معنادار بین مسئولیت پذیری اجتماعی و عملکرد مالی است. افزون بر این، نقش تعدیلی خودشیفتگی مدیران در تبیین رابطه بین مسئولیت پذیری اجتماعی و عملکرد مالی تایید شد.

۳- فرضیه پژوهش

فرضیه تحقیق به شرح زیر می باشد:

- ۱- بین ویژگی های شخصیتی تاریک با تمایل به دستکاری گزارش های مالی رابطه وجود دارد.
- ۱-۱- بین شخصیت ماکیاولیسم مدیران با تمایل به دستکاری گزارش های مالی رابطه وجود دارد.
- ۲-۱- بین شخصیت خودشیفتگی مدیران با تمایل به دستکاری گزارش های مالی رابطه وجود دارد.

۴- روش تحقیق

تحقیق حاضر از لحاظ هدف، از نوع تحقیقات کاربردی محسوب می‌شود. هدف تحقیقات کاربردی توسعه دانش کاربردی در یک زمینه خاص است. به عبارت دیگر تحقیقات کاربردی به سمت کاربرد عملی دانش هدایت می‌شوند. همچنین از نظر نحوه گردآوری داده‌ها این تحقیق پرسشنامه ای است 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.

۵- مدل ها و نحوه اندازه گیری متغیرها

با توجه به اینکه در این تحقیق به بررسی رابطه ویژگی های شخصیتی تاریک (ماکیاولیسم و خودشیفتگی) با تمایل به دستکاری گزارش های مالی پرداخته شده است. لذا به طور کلی نحوه گردآوری داده‌ها، ساخت متغیرها و آزمون فرضیات مبتنی بر پرسشنامه می باشد. در ادامه پرسشنامه و مدل مفهومی تحقیق بر اساس تحقیق موچمن و همکاران (۲۰۲۰) به شرح زیر ارائه می گردد:

۵-۱- تمایل به دستکاری گزارش های مالی

در این پژوهش تمایل به دستکاری گزارش های مالی به عنوان متغیر وابسته استفاده شده است که طبق تعریف فیشبین و آجنز (۱۹۷۵) قصد و تمایل یک فرد، عبارت است از: دریافت و ادراکی که فرد از بروز یک رفتار خاص دارد. به عبارت دیگر قصد و تمایل فرد یک موقعیت ذهنی و احتمالی می باشد که بین فرد با عمل وی ارتباط برقرار می کند (گپی و رامایا، ۲۰۰۷). از آنجا که دستکاری گزارشگری یک عمل داوطلبانه و اختیاری است از اینرو تمایل به دستکاری گزارش های مالی به عنوان معیاری برای پیش بینی این رفتار واقعی در نظر گرفته شده است بدین منظور جهت سنجش متغیر تمایل به دستکاری گزارش های مالی از پرسشنامه توردینا و همکاران (۲۰۱۵) در چهار گویه و شرح زیر استفاده می شود.

در شرکت ما مدیران تصمیم گیرنده، برای عدم دستکاری گزارشگری مالی "تعهدی" ندارند.

در شرکت ما مدیران تصمیم گیرنده، برای عدم دستکاری گزارشگری مالی "برنامه ای" ندارند.

در شرکت ما مدیران تصمیم گیرنده، برای عدم دستکاری گزارشگری مالی "تمایلی" ندارند.

در شرکت ما مدیران تصمیم گیرنده، برای عدم دستکاری گزارشگری مالی "اشتیاقی" ندارند.

۲-۵- 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.

۳-۵- 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 "تایید 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.

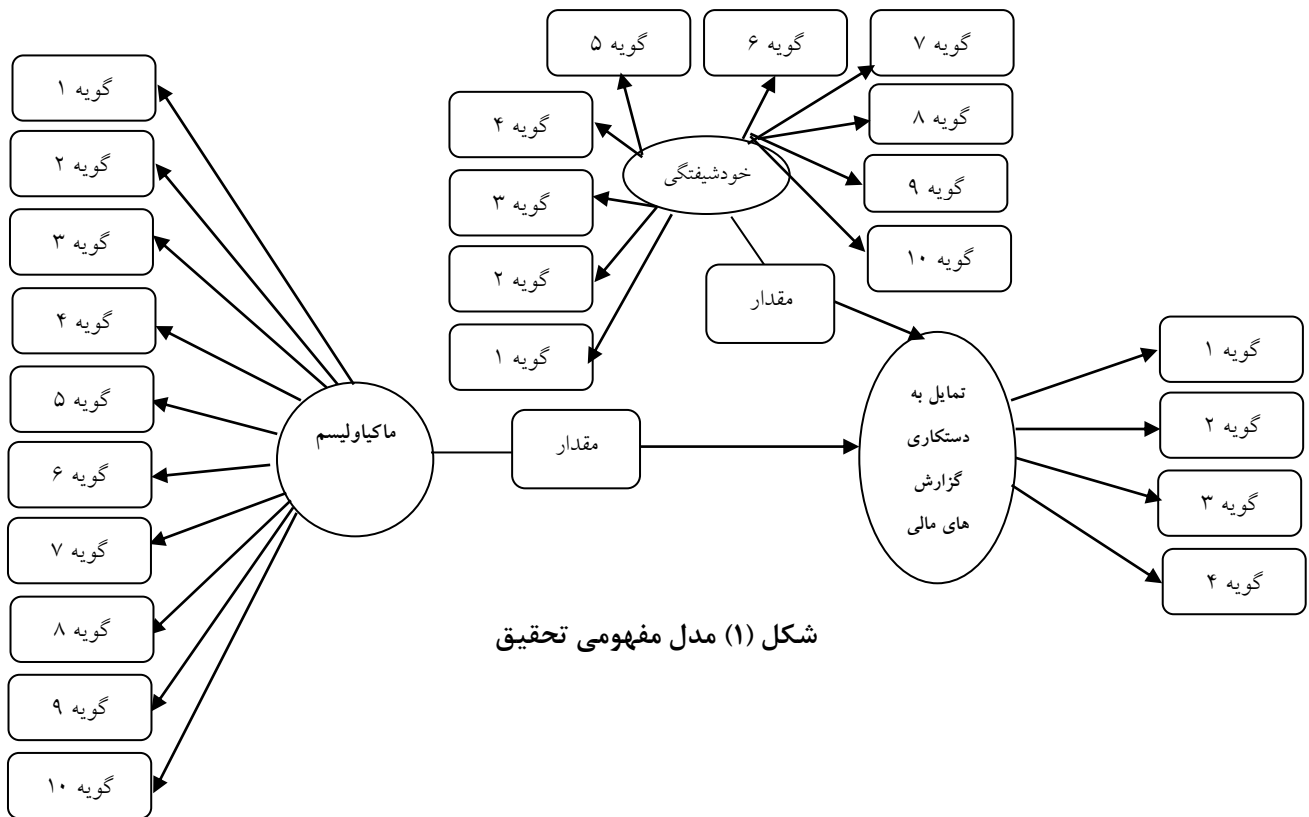
در شرکت ما "برتری جویی نسبت به دیگران" (از مولفه های خودشیفتگی) به عنوان یکی از ویژگی های شخصیتی مدیران تصمیم گیرنده در حوزه گزارشگری مالی به چشم می خورد.

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.



شکل (۱) مدل مفهومی تحقیق

۶- جامعه و نمونه آماری

جامعه تحقیق حاضر مدیران میانی و سرپرست های بخش مالی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. روش نمونه گیری در این پژوهش، روش نمونه گیری غیر احتمالی خواهد بود که در این پژوهش حجم نمونه با استفاده از فرمول کوکران تعیین می شود.

$$n = \frac{\frac{z^2 pq}{d^2}}{1 + \frac{1}{N} \left[\frac{z^2 pq}{d^2} - 1 \right]}$$

در این فرمول N حجم جامعه است.

آماره p درصد توزیع صفت در جامعه یعنی نسبت افرادی است که دارای صفت مورد مطالعه هستند.

آماره q نیز درصد افرادی است که فاقد صفت مورد مطالعه هستند.

اگر میزان p و q مشخص نباشد از حداکثر مقدار آنها یعنی ۰/۵ استفاده کنید.

آماره Z=t است و اگر به جای Z از t استفاده کنید نیز ایرادی ندارد. در سطح خطای ۵٪ مقدار Z برابر ۱/۹۶ و Z^2 برابر ۳/۸۴۱۶ است. مقدار d نیز تفاضل نسبت واقعی صفت در جامعه با میزان تخمین پژوهشگر برای وجود آن صفت در جامعه است. دقت نمونه گیری به این عامل بستگی دارد. در این تحقیق از حداکثر مقدار d برابر ۰/۰۵ استفاده شده است.

۷- یافته های پژوهش

۷-۱- آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

نتایج تحلیل توصیفی متغیرها (بر اساس سوالات) پژوهش در جدول شماره (۱) ارائه شده است.

جدول ۱ نتایج توصیف متغیرهای پژوهش

سوالات	متغیر	تعداد پاسخ دهندگان	میانگین	انحراف معیار
۱-۲۰	ویژگی های شخصیتی تاریک	۱۶۱	۳/۰۵۴	۰/۵۸۳
۲۱-۲۴	تمایل به دستکاری گزارش های مالی	۱۶۱	۳/۳۵۳	۰/۶۵۰
۱-۱۰	ماکیاوالیسم	۱۶۱	۳/۲۴۱	۰/۵۴۴
۱۱-۲۰	خود شیفته	۱۶۱	۳/۸۶۷	۰/۷۱۹

با توجه به جدول شماره (۱) تعداد پاسخ دهندگان ۱۶۱ نفر بوده است. با توجه به آماره توصیفی، می توان شاخص های بالا را به شاخص های مرکزی، پراکندگی تقسیم نمود، که شاخص مرکزی عبارت از شاخص میانگین و شاخص پراکندگی عبارت از شاخص انحراف معیار می باشد. در همین راستا مقدار میانگین برای تمامی متغیرها از ۳ بالاتر است می توان گفت سطح متغیرها از سطح متوسط به بالاست.

۷-۲- بررسی نرمال بودن توزیع داده ها

برای بررسی نرمال بودن متغیرهای تحقیق از آزمون کولموگروف - اسمیرنف استفاده می شود.

جدول ۲ بررسی نرمال بودن متغیرهای پژوهش

وضعیت	سطح معنی داری	متغیرها
غیر نرمال	۰/۰۰۰	ویژگی های شخصیتی تاریک
غیر نرمال	۰/۰۰۰	تمایل به دستکاری گزارش های مالی

با توجه به جدول (۲) مشاهده می شود که مقادیر سطح معنی داری به دست آمده برای متغیرها از آزمون کولموگروف-اسمیرنوف کمتر از ۰/۰۵ می باشد، در نتیجه متغیرهای تحقیق در نمونه مورد بررسی از توزیع نرمال برخوردار نمی باشند. لذا از روش حداقل مربعات جزئی با استفاده از نرم افزار Smart PLS3 بهره گرفته شده است. این نرم افزارها در مدل سازی معادلات ساختاری نسبت به حجم نمونه و نرمال نبودن داده ها حساسیت ندارند (هومن، ۱۳۸۸).

۳-۷- یافته های تحلیلی و استنباطی

متغیرهای پنهان پژوهش بر خلاف متغیرهای مشاهده پذیر به طور مستقیم قابل اندازه گیری نیستند و توسط تعدادی متغیرهای آشکار سنجیده می شوند. در این حالت، مدل سازی معادلات ساختاری مناسب ترین روش برای بررسی مدل پژوهش است. همان طور که ذکر گردید در این پژوهش از مدل سازی معادلات ساختاری با رویکرد حداقل مربعات جزئی و نرم افزار Smart PLS3 استفاده می شود و تجزیه و تحلیل داده ها نیز بر اساس الگوریتم تحلیل داده ها در روش حداقل مربعات جزئی که شامل دو بخش بررسی برازش مدل و آزمون فرضیه های پژوهش است صورت می گیرد (داوری و رضا زاده، ۱۳۹۲).

۱-۳-۷- بررسی برازش مدل پژوهش

بررسی برازش مدل در سه بخش مدل اندازه گیری، مدل ساختاری و مدل کلی صورت می گیرد که بررسی شود تا چه حد مدل پژوهش با داده های جمع آوری شده از نمونه آماری تناسب دارد. پس از تأیید برازش مدل، محقق مجاز به بررسی و آزمون فرضیه های پژوهش می باشد. نرم افزار Smart PLS3 پس از اخذ داده های مربوط به متغیرها، مدل نهایی پژوهش که قسمت اعظم تحلیل را در بر می گیرد، به صورت تخمین ضرایب استاندارد شده و حالت ضرایب معناداری t ارائه می کند که تمامی تحلیل ها و برازش مدل های اندازه گیری، ساختاری، کلی و آزمون فرضیه ها بر اساس این خروجی ها انجام می شود (داوری و رضا زاده، ۱۳۹۲).

۱-۱-۳-۷- بررسی برازش مدل های اندازه گیری پژوهش

مدل اندازه گیری بخشی از مدل کلی است که در برگیرنده یک متغیر به همراه سئوالات آن متغیر است. جهت بررسی برازش مدل اندازه گیری سه معیار پایایی شاخص، روایی همگرا و روایی واگرا مورد استفاده قرار می گیرد.

۱-۱-۱-۳-۷- بررسی پایایی شاخص

شاخص پایایی توسط سه معیار ضرایب بارهای عاملی، آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی مورد سنجش قرار می گیرد.

ضرایب بارهای عاملی

بارهای عاملی از طریق محاسبه مقدار همبستگی شاخص های یک سازه با آن سازه محاسبه می شوند که مقدار ۰/۳ برای این ضرایب مؤید این مطلب است که واریانس بین آن سازه و شاخص های آن از واریانس خطای اندازه گیری آن سازه بیشتر بوده و پایایی آن مدل مورد قبول است (داوری و رضا زاده، ۱۳۹۲).

جدول ۳ ضرایب بارهای عاملی سازه های مدل

متغیر	سئوال	بارهای عاملی استاندارد	متغیر	سئوال	بارهای عاملی استاندارد
ماکیاوالیسم	Q1	۰/۵۷۷	خود شیفته	Q13	۰/۷۸۸
	Q2	۰/۶۹۱		Q14	۰/۸۰۶
	Q3	۰/۷۳۴		Q15	۰/۷۸۹
	Q4	۰/۵۰۷		Q16	۰/۸۳۵
	Q5	۰/۶۷۴		Q17	۰/۷۹۴
	Q6	۰/۶۶۲		Q18	۰/۷۵۶
	Q7	۰/۸۱۵		Q19	۰/۷۶۳
	Q8	۰/۶۲۴		Q20	۰/۶۲۷
	Q9	۰/۶۶۴	Q21	۰/۸۶۸	
			تمایل به		

۰/۸۹۶	Q22	دستکاری گزارش های مالی	۰/۴۹۵	Q10	
۰/۸۶۳	Q23		۰/۸۰۶	Q11	
۰/۷۶۳	Q24		۰/۸۶۴	Q12	

همانگونه که در جدول (۳) مشاهده می شود در تمامی سازه های مدل بارهای عاملی دارای مقادیر بیشتر از ۰/۳ می باشند؛ بنابراین پایایی مدل های اندازه گیری قابل قبول می باشد که نشان دهنده برازش مناسب مدل اندازه گیری است.

آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی

مطابق با الگوریتم تحلیل داده ها در روش حداقل مربعات جزئی اکنون نوبت بررسی ضرایب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی است. ضرایب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی سازه ها بیانگر نسبت واریانس بین هر سازه و شاخص هایش به واریانس کل سازه می باشد. ضریب پایایی بالاتر از ۰/۷ به عنوان میزان قابل قبول شناخته شده است. نتایج بررسی ضرایب پایایی در جدول (۴) ارائه شده است.

جدول ۴ ضرایب پایایی پرسشنامه

پایایی ترکیبی CR > 0.7	آلفای کرونباخ $\alpha > 0.7$	تعداد سئوالات	متغیر
۰/۹۱۱	۰/۸۶۹	۴	تمایل به دستکاری گزارش های مالی
۰/۹۴۱	۰/۹۳۱	۱۰	خود شیفته
۰/۸۷۸	۰/۸۴۶	۱۰	ماکیاولیسم

روایی همگرا

در پژوهش حاضر به منظور بررسی روایی همگرا از شاخص میانگین واریانس استخراج شده (AVE) استفاده شده است. AVE میزان همبستگی یک متغیر با شاخص های خود را نشان می دهد. فورنل و لارکر (۱۹۸۱)، این معیار را برای سنجش روایی همگرا معرفی کرده و اظهار داشتند که مقدار بحرانی این مقدار ۰/۵ می باشد. بدان معنا که مقدار بالای ۰/۵ روایی همگرا قابل قبول را نشان می دهد (داوری و رضا زاده، ۱۳۹۲). نتایج حاصل از بررسی روایی همگرای متغیرهای مدل در جدول (۵) ارائه شده است:

جدول ۵ روایی همگرای سازه های مدل بر اساس AVE

AVE	متغیر
۰/۷۲۱	تمایل به دستکاری گزارش های مالی
۰/۶۱۶	خود شیفته
۰/۷۷۳	ماکیاولیسم

همان طور که در جدول قابل مشاهده است، مقدار AVE برای تمامی متغیرهای مدل بالاتر از مقدار ملاک ۰/۵ بدست آمده است، در نتیجه روایی همگرای مدل و برازش مدل های اندازه گیری تأیید می شود.

روایی واگرا

برای نشان دادن مستقل بودن مفاهیم مورد استفاده در پژوهش، از روایی واگرا به روش فورنل و لارکر استفاده گردید که نتایج آن در جدول (۶) ارائه شده است. همانطور که در جدول مشاهده می شود، مقدار جذر AVE (اعداد روی قطر اصلی) تمامی متغیرهای پنهان درجه اول از مقدار همبستگی میان آنها با سایر عامل ها بیشتر است که این امر روایی واگرای مناسب مدل های اندازه گیری را نشان می دهد.

جدول ۶ نتایج بررسی روایی واگرایی مدل بر اساس ماتریس فورنل و لارکر

ماکیاولیسم	خود شیفته	تمایل به دستکاری ...	
		۰/۸۴۹	تمایل به دستکاری ...
	۰/۷۸۵	۰/۷۵۹	خود شیفته
۰/۶۵۱	۰/۷۰۳	۰/۷۲۱	ماکیاولیسم

۷-۳-۲- برآزش مدل ساختاری

مطابق با الگوریتم تحلیل داده ها در روش PLS پس از برآزش مدل های اندازه گیری نوبت به برآزش مدل ساختاری پژوهش می رسد. در این بخش ضرایب معناداری t ، معیار R Squares، معیار F Squares جهت برآزش بخش ساختاری مورد استفاده قرار می گیرد که در ادامه به بررسی آنها می پردازیم.

۷-۳-۱- ضرایب معناداری t

به منظور بررسی وجود یا عدم وجود رابطه بین متغیرها باید معناداری کلیه روابط موجود بین متغیرها مورد تأیید قرار گیرد. در صورتی که مقدار این اعداد از $1/96$ بیشتر شود، نشان از صحت رابطه ی بین سازه ها و در نتیجه تأیید فرضیه های پژوهش در سطح اطمینان 95% دارد. باید توجه داشت که اعداد t تنها صحت رابطه ها را نشان می دهند و شدت رابطه ی بین سازه ها را نمی توان با آنها سنجید (داوری و رضا زاده، 1392). نتایج معناداری تمامی مسیرها در جدول (۷) ارائه شده است.

جدول ۷ ضرایب معناداری t

مقدار t	مسیر رابطه
۷/۰۰۲	ویژگی های شخصیتی تاریک <----- تمایل به دستکاری گزارش های مالی
۵/۱۵۳	خود شیفته <----- تمایل به دستکاری گزارش های مالی
۳/۱۲۸	ماکیاولیسم <----- تمایل به دستکاری گزارش های مالی

همان طور که در جدول فوق مشاهده می شود، سطح معناداری t ، برای هر دو مسیر بیشتر از $1/96$ است و این امر معنادار بودن تمامی روابط بین متغیرهای پنهان پژوهش را در سطح اطمینان 95% تأیید می کند که نشان دهنده برآزش مناسب مدل ساختاری است.

۷-۳-۲- معیار R Squares

همانطور که گفته شد R^2 معیاری برای متصل کردن بخش اندازه گیری به بخش ساختاری مدل است و نشان از تأثیری دارد که یک متغیر برون زا بر یک متغیر درون زا می گذارد. مقادیر $0/19$ ، $0/33$ ، $0/67$ به ترتیب به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی R^2 معرفی شده است (داوری و رضا زاده، 1392) نتایج حاصل از بررسی این معیار در جدول (۸) ارائه شده است.

جدول ۸ مقدار R^2

R^2	متغیر پنهان درون زا
۰/۶۴۶	تمایل به دستکاری گزارش های مالی

با توجه به جدول (۸) مقدار به دست آمده R^2 برای روابط رسمی نشان از برآزش متوسط برای متغیرهای و با توجه به سه مقدار ملاک برآزش قوی مدل ساختاری را نشان می دهد.

۷-۳-۳- معیار F Squares

معیار اندازه تأثیر شدت رابطه ی میان سازه های مدل را تعیین می کند. این مقادیر برای متغیر های درون زا در جدول (۹) نشان داده شده است.

جدول ۹ مقادیر F2

ماکیاولیسم	خود شیفته	تمایل به دستکاری ...
تمایل به دستکاری ...		
خود شیفته	۰/۳۵۵	
ماکیاولیسم	۰/۱۹۶	

بر اساس مقادیر کوهن ۰/۰۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ که به ترتیب نشان دهنده اندازه تأثیر کوچک، متوسط و قوی یک سازه بر سازه ی دیگر است (داوری و رضا زاده، ۱۳۹۲) و با توجه به مقادیر به دست آمده در نتیجه برازش مناسب مدل ساختاری پژوهش تأیید می شود.

۷-۳-۲-۴- برازش مدل کلی

در این بخش، برازش مدل کلی بر اساس معیار GOF بررسی می شود. با توجه به میانگین مقادیر اشتراکی سازه ها (مقادیر اشتراکی سازه های مرتبه اول) و میانگین R2 مربوط به تمامی سازه های درون زای مدل، مقدار GOF برای برازش کلی مدل پژوهش حاضر برابر است با:

$$GOF = \sqrt{\text{communalities} * R^2} = \sqrt{0.211 * 0.646} = 0.3691$$

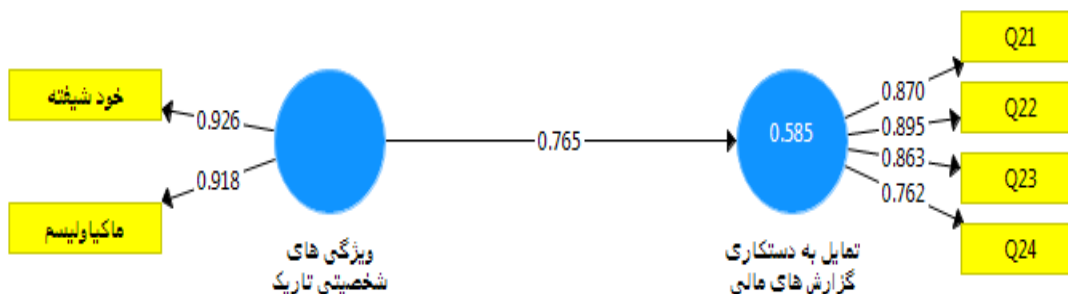
میانگین R2 = ۰/۶۴۶

میانگین Communalities = ۰/۲۱۱

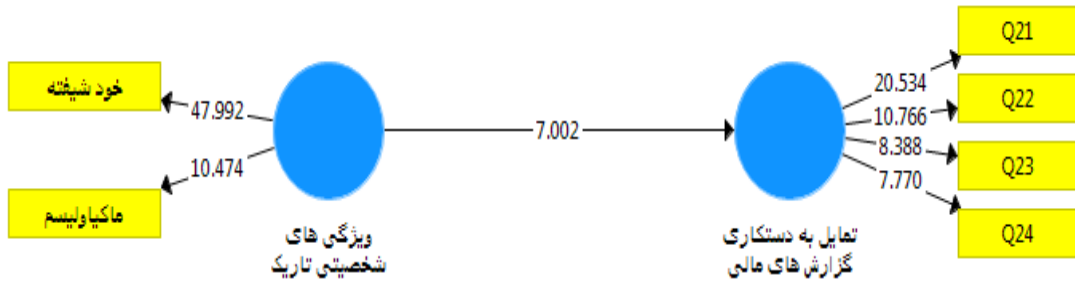
با توجه به سه مقدار ملاک معرفی شده ۰/۰۱، ۰/۲۵ و ۰/۳۶ به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و حاصل شدن مقدار ۰/۳۶۹۱ برای GOF نشان از برازش مناسب مدل پژوهش دارد.

۷-۳-۳- آزمون فرضیه های پژوهش

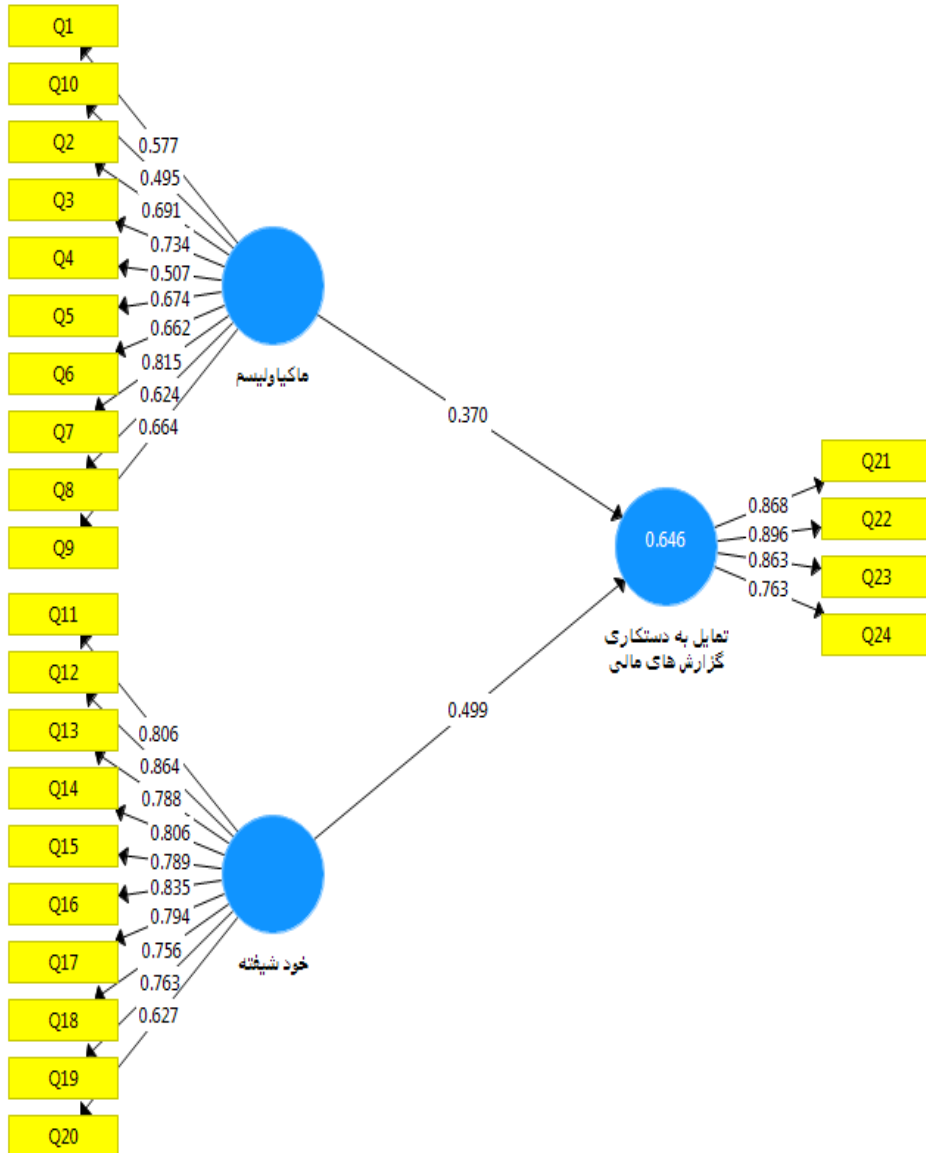
پس از بررسی برازش مدل های اندازه گیری، مدل ساختاری و مدل کلی مطابق با الگوریتم تحلیل داده ها در روش PLS، محقق مجاز به بررسی و آزمون فرضیه های پژوهش می باشد. این بخش شامل دو قسمت است:
بررسی ضرایب معناداری Z (مقادیر t-values) مربوط به هر یک از فرضیه ها.
بررسی ضرایب استاندارد شده بار عاملی مربوط به مسیرهای هر یک از فرضیه ها.
ضرایب معناداری، معنادار بودن تأثیر متغیرها و تأیید/عدم تأیید فرضیه های پژوهش را مشخص می سازد. در مقابل ضرایب استاندارد شده مسیرها نیز شدت تأثیر متغیرها بر یکدیگر را تعیین می کند. شکل (۲) و شکل (۴) برآورد استاندارد از مدل و شکل (۳) و (۵) برآورد مدل در حالت معناداری را برای بررسی فرضیه های اصلی و فرعی پژوهش نشان می دهد.



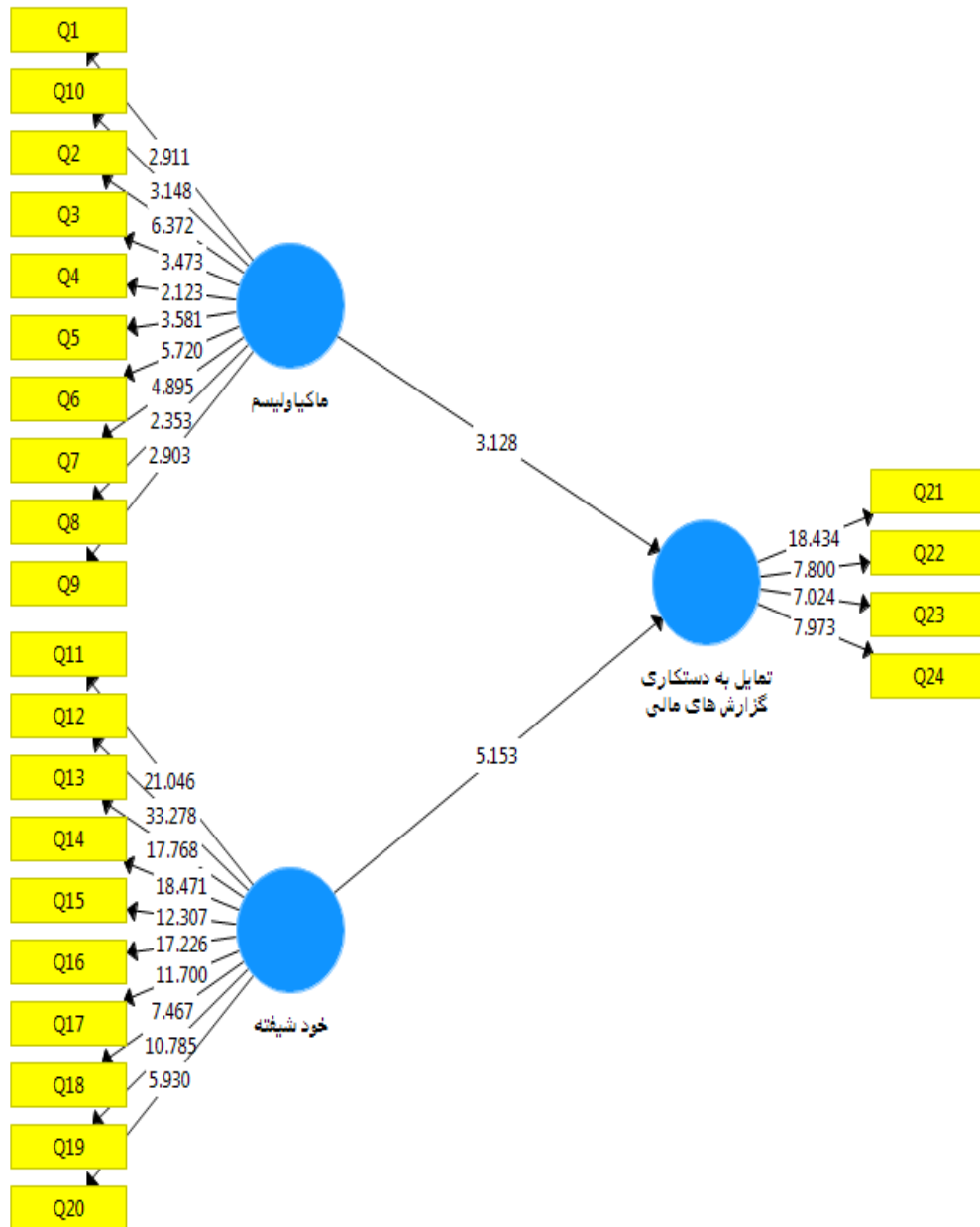
شکل (۲) برآورد استاندارد از مدل در حالت بررسی فرضیه اصلی پژوهش



شکل (۳) برآورد مدل در حالت معناداری برای بررسی فرضیه اصلی پژوهش



شکل (۴) برآورد استاندارد از مدل در حالت بررسی فرضیه های فرعی پژوهش



شکل (۵) برآورد مدل در حالت معناداری برای بررسی فرضیه های فرعی پژوهش

در ادامه به بررسی فرضیه های پژوهش پرداخته می شود.

فرضیه اصلی: بین ویژگی های شخصیتی تاریک با تمایل به دستکاری گزارش های مالی رابطه وجود دارد.

جدول ۱۰ نتایج تحلیل روش حداقل مربعات جزئی آزمون فرضیه اصلی پژوهش

نتیجه آزمون	ضریب مسیر استاندارد	t-value	p-value	مسیر
تأیید	۰/۷۶۵	۷/۰۰۲	۰/۰۰۰	ویژگی های شخصیتی تاریک <-----> تمایل به دستکاری گزارش های مالی

با توجه به جدول (۱۰) از آنجایی که مقدار p-value کمتر از ۰/۰۵ و مقدار معناداری t-value بیشتر از ۱/۹۶ است، بنابراین در سطح اطمینان ۹۵٪ می توان گفت بین ویژگی های شخصیتی تاریک با تمایل به دستکاری گزارش های مالی رابطه وجود

دارد، لذا فرضیه پژوهش تأیید می شود. همچنین با توجه به ضریب مسیر استاندارد شده، میزان تأثیر ویژگی های شخصیتی تاریک بر تمایل به دستکاری گزارش های مالی مثبت و معنادار و برابر با ۰/۷۶۵ است.

فرضیه فرعی ۱: بین شخصیت ماکیاوالیسم مدیران با تمایل به دستکاری گزارش های مالی رابطه وجود دارد.

جدول ۱۱ نتایج تحلیل روش حداقل مربعات جزئی آزمون فرضیه فرعی ۱ پژوهش

نتیجه آزمون	ضریب مسیر استاندارد	t-value	p-value	مسیر
تأیید	۰/۳۷۰	۳/۱۲۸	۰/۰۰۲	شخصیت ماکیاوالیسم مدیران <----- تمایل به دستکاری گزارش های مالی

با توجه به جدول (۱۱) از آنجایی که مقدار p-value کمتر از ۰/۰۵ و مقدار معناداری t-value بیشتر از ۱/۹۶ است، بنابراین در سطح اطمینان ۹۵٪ می توان گفت بین شخصیت ماکیاوالیسم مدیران با تمایل به دستکاری گزارش های مالی رابطه وجود دارد، لذا فرضیه پژوهش تأیید می شود. همچنین با توجه به ضریب مسیر استاندارد شده، میزان تأثیر شخصیت ماکیاوالیسم مدیران بر تمایل به دستکاری گزارش های مالی مثبت و معنادار و برابر با ۰/۳۷۰ است.

فرضیه فرعی ۲: بین شخصیت خودشیفتگی مدیران با تمایل به دستکاری گزارش های مالی رابطه وجود دارد.

جدول ۱۲ نتایج تحلیل روش حداقل مربعات جزئی آزمون فرضیه فرعی ۲ پژوهش

نتیجه آزمون	ضریب مسیر استاندارد	t-value	p-value	مسیر
تأیید	۰/۴۹۹	۵/۱۵۳	۰/۰۰۰	شخصیت خودشیفتگی مدیران <----- تمایل به دستکاری گزارش های مالی

با توجه به جدول (۱۲) از آنجایی که مقدار p-value کمتر از ۰/۰۵ و مقدار معناداری t-value بیشتر از ۱/۹۶ است، بنابراین در سطح اطمینان ۹۵٪ می توان گفت بین شخصیت خودشیفتگی مدیران با تمایل به دستکاری گزارش های مالی رابطه وجود دارد، لذا فرضیه پژوهش تأیید می شود. همچنین با توجه به ضریب مسیر استاندارد شده، میزان تأثیر شخصیت خودشیفتگی مدیران بر تمایل به دستکاری گزارش های مالی مثبت و معنادار و برابر با ۰/۴۹۹ است.

۸- نتیجه گیری و پیشنهادات

دستکاری گزارش های مالی متأثر از عوامل رفتاری و غیر رفتاری است یکی از عوامل رفتاری، ویژگی های شخصیتی ماکیاوالیسم 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 رابطه ویژگی های شخصیتی تاریک (ماکیاوالیسم و خودشیفتگی) با تمایل به دستکاری گزارش های مالی می باشد نتایج تحقیق حاکی از این است که بین ویژگی های شخصیتی ماکیاوالیسم و خودشیفتگی مدیران با تمایل به دستکاری گزارش های مالی رابطه 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 ماکیاوالیسم، 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 ماکیاوالیسم، 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 ماکیاوالیسم، 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.

پیشنهادات پژوهش: 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 ماکیاوالیسم 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:

۱. 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
۲. بختیاری، مهدی. سلامی، محسن. (۱۳۹۷). "تأثیر گزارشگری مالی متقلبانه بر بحران مالی با تأکید بر معاملات با اشخاص وابسته. نشریه چشم اندازه حسابداری مدیریت، دوره ۱، شماره ۲، صص ۳۰-۱۷
۳. بذرافشان، وجیهه؛ بذرافشان، آمنه؛ صالحی، مهدی. (۱۳۹۷). "بررسی تأثیر خودشیفتگی مدیران بر کیفیت گزارشگری مالی". فصلنامه بررسی های حسابداری و حسابرسی، ۲۵(۴)، ۴۵۷-۴۷۸
۴. بنی مهد، بهمن؛ مرادزاده فرد، مهدی. (۱۳۹۲). "فرصت طلبی و ارزش های فرهنگی حسابداری". مجله مدیریت فرهنگ. دوره ۷، شماره ۲، صص ۸۳-۷۲
۵. 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 ۴۸-۳۳
۶. پورحیدری، امید؛ بذرافشان، سعید. (۱۳۹۰). "اهمیت بسترهای خطر تقلب از دیدگاه حسابرسان مستقل". پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی. شماره ۱۰، صص ۲۶-۱
۷. خاکساری، ایمان؛ شوروزی، محمدرضا؛ مهرآذین، علیرضا؛ مسیح آبادی، ابوالقاسم. (۱۴۰۰). "طراحی مدل بومی جهت کشف رفتار غیراخلاقی مدیران در گزارشگری مالی". فصلنامه علمی اقتصاد و بانکداری اسلامی، شماره سی و ششم، پاییز، صص ۳۵۱-۳۲۵
۸. 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 ۱۴۹-۱۲۳
۹. 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 ۳۶۶-۳۴۷

۱۰. 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. دوره ۲۵، شماره ۲، صص ۱۹۹-۲۱۴
۱۱. صادقیان، مسعود؛ بنی مهد، بهمن؛ جهانگیرنیا، حسین؛ غلامی جمکرانی، رضا. (۱۳۹۸). "ماکیاولیسم، جهت گیری اخلاقی و گزارشگری مالی متقلبان". فصلنامه بررسی های حسابداری و حسابرسی، ۲۶(۳)، ۴۱۳-۴۳۴
۱۲. 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
۱۳. نمازی، محمد؛ دهقانی سعدی، علی اصغر؛ قوهستانی، سامانه. (۱۳۹۵). "خودشیفتگی مدیران و استراتژی تجاری شرکتها". فصلنامه علمی و پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. دوره ۶، شماره ۲۲، صص ۵۱-۳۷
14. 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.
15. Beasley, S.M., Carcello, J.V., & Hermanson, D.R. (1999). Fraudulent Financial Reporting: 1987-1997: An Analysis of US Public Companies, Research Report, COSO.
16. Blickle, G., Schlegel, A., Fassbender, P., & Klein, U. (2006). Some personality correlates of business white-collar crime. Applied Psychology, 55(2), 220-233.
17. 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.
18. Boyett, J.H. (2006). surviving the destructive narcissistic leader. Administrative science Quarterly, 48, 1-10.
19. 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.
20. 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.
21. 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.
22. Fishbein, M., and I. Ajzen. 1975. Belief, attitude, intention and behavior: An introduction to theory and research. Reading, Mass, Addison Wesley Publishing Company.
23. Hales, J., Hobson, J.L., & Resutek, R. J. (2012). The dark side of socially mediated rewards: How narcissism and social status affect managerial reporting. Working Paper.
24. Ham, Ch., Lang, M., Seybert, N., Wang, S. (2017). CFO Narcissism and Financial Reporting Quality. Available at <https://ssrn.com/abstract=2581157>.
25. 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.
26. 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>.
27. Kernberg, O. F. (1993). Severe personality disorders: Psychotherapeutic strategies. Yale University Press.
28. 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.

29. 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.
30. 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.
31. 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
32. Mutschmann, Martin , Hasso, Tim , Pelster, Matthias.(2020). "Dark Triad Managerial Personality and Financial Reporting Manipulation". *Taxation, accounting and finance. Taf working paper*. No. 56
33. Olsen, K. J., Stekelberg, J. M. (2016). CEO narcissism and corporate tax sheltering. *Journal of the American Taxation Association*, 38(1), 1–22.
34. Pope, R. K. (2005). Measuring the Ethical Propensities of Accounting Students. *Journal of Academic Ethics*, 3, 89-111.
35. Rayburn, J., & Rayburn, L. (1996). Relationship between Machiavellianism and Type A personality and Ethical Orientation. *Journal of business Ethics.*, 3, 89-111.
36. 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.
37. 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>
38. Shafer, W. E., & Simmons, R. S. (2008). Social responsibility, Machiavellianism and tax avoidance. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(5), 695.
39. 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.
40. Symington, N. (1993). *Narcissism: A New Theory*. H. Karnac Ltd. ISBN 9781855750470.
41. 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.
42. 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.
43. Wakefield, R.L. (2008). Accounting and Machiavellianism. *Behavioral Research in Accounting*, 20(1), 115–129.
44. 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.
45. Wang, Z., et al. Managerial ability, political connections, and fraudulent financial reporting in China. *J. Account. Public Policy* (2017), <http://dx.doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2017.02.004>.
46. 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.