

مجله حسابداری سلامت، سال نهم، شماره دوم، پیاپی ۲۴، پاییز و زمستان ۱۳۹۹، صص ۷۱-۴۶.

تأثیر ویژگی‌های شخصیتی مدیرعامل بر احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش

محمد خلیل‌زاده^۱، دکتر فرزانه حیدرپور^۲، دکتر افسانه توانگر^۳ و دکتر آرزیتا جهانشاد^۴

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۹/۰۶/۲۸

تاریخ اصلاح نهایی: ۱۳۹۹/۰۶/۲۴

تاریخ دریافت: ۱۳۹۸/۱۱/۱۲

چکیده

مقدمه: مدیران، مسئولیت تهیه و ارائه صورت‌های مالی شرکت‌ها را برعهده دارند و جنبه‌های شخصیتی آن‌ها به عنوان یکی از عوامل تعیین‌کننده در فرآیند گزارشگری مالی شرکت‌ها در نظر گرفته می‌شود. در این راستا، هدف پژوهش حاضر بررسی تأثیر ویژگی‌های شخصیتی مدیرعامل شامل فرصت‌طلبی، روان‌رنجوری، برون‌گرایی، انعطاف‌پذیری، توافق‌پذیری و باوجدان‌بودن بر احتمال دستکاری سود است.

روش پژوهش: پژوهش حاضر از منظر هدف، کاربردی و از نظر ماهیت، توصیفی پیمایشی است. نمونه پژوهش شامل ۵۲ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در سال مالی ۱۳۹۷ است. داده‌های پژوهش از طریق روش‌های کتابخانه‌ای و پرسش‌نامه جمع‌آوری و برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از رگرسیون لجستیک باینری استفاده شده است. هم‌چنین، احتمال دستکاری سود به وسیله الگوهای بنیش و بنیش تعدیل شده بررسی شده است.

یافته‌ها: نتایج پژوهش حاکی از آن است که در شرکت‌های با مدیریت روان‌رنجور، احتمال دستکاری سود با استفاده از الگوی بنیش تعدیل شده کاهش می‌یابد. هم‌چنین، انعطاف‌پذیری مدیریت، احتمال دستکاری سود با استفاده از الگوی بنیش را افزایش می‌دهد در حالی که سایر ویژگی‌های شخصیتی بر احتمال دستکاری سود تأثیر معنی‌داری ندارد.

نتیجه‌گیری: دستکاری سود شرکت‌ها، اعتماد سرمایه‌گذاران را خدشه‌دار می‌کند. از این رو، شناسایی ویژگی‌های شخصیتی مؤثر مدیران از جمله روان‌رنجوری و انعطاف‌پذیری موجب کنترل دستکاری‌های سود، انتشار سود واقعی شرکت‌ها و تخصیص بهینه منابع می‌شود.

واژه‌های کلیدی: احتمال دستکاری سود، الگوی بنیش، ویژگی‌های شخصیتی مدیرعامل.

۱. دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران (رایانامه: kha.moh1987@gmail.com)

۲. دانشیار، گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران (نویسنده مسئول؛ رایانامه: f_heidarpoor@iauctb.ac.ir؛ دورنگار:

۰۲۱-۸۸۶۴۸۲۳۶)

۳. استادیار، گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران (رایانامه: a_tavangar@iauctb.ac.ir)

۴. دانشیار، گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران (رایانامه: azi.Jahanshad@iauctb.ac.ir)

مقدمه

امر تصمیم‌های راهبردی و عملکرد مالی را تحت تأثیر قرار می‌دهد (۶). بنابراین، می‌توان گفت مبنای تصمیم‌های شخص از جمله مدیران عامل شرکت‌ها، شخصیت آن‌ها بوده و ویژگی‌های شخصیتی مدیران عامل به واسطه تأثیر بر تصمیم‌هایی که می‌گیرند محرک عملکرد شرکت در همه زمینه‌ها از جمله گزارشگری مالی است.

سود از مهم‌ترین اقلام مورد گزارش در فرآیند گزارشگری مالی شرکت‌ها است. با توجه به این که مسئولیت تهیه و ارائه صورت‌های مالی با مدیریت شرکت بوده و از آن جا که روش‌های متعددی برای گزارش سود وجود دارد، مشکلات فرآیند تعیین سود بیشتر شده و احتمال دستکاری آن به وسیله مدیران افزایش می‌یابد. تمایل مدیران به اعمال مدیریت سود و سوءاستفاده از آن و در نتیجه ارائه اطلاعات نادرست به سهامداران، آسیب جدی به اعتماد سهامداران وارد می‌کند و بسیاری از آنان را متضرر و از بازار بورس اوراق بهادار فراری خواهد داد. این امر سرانجام، نتایج اقتصادی نامناسبی را به دنبال خواهد داشت (۴). بنابراین، عواملی که شرایط را برای انجام آن مهیا می‌کند باید شناسایی و زمینه لازم برای مقابله با آن فراهم شود. یکی از عوامل مؤثر در انجام دستکاری سود، مدیریت شرکت‌ها است. از آن جا که رفتار مدیریت برگرفته از شخصیت وی است، با کنکاش در ویژگی‌های شخصیتی مدیر می‌توان دستکاری سود را دقیق‌تر بررسی کرد.

با توجه به آن چه در بالا ذکر شد رابطه بین شخصیت مدیران و فرآیند حسابداری و گزارشگری

موضوع رهبری به نحوی گسترده در روان‌شناسی سازمانی مورد بحث قرار گرفته و از فرایندهای اصلی هر شرکت محسوب می‌شود؛ تا حدی که بهره‌وری شرکت نیز به شیوه‌های رهبری مدیران آن متکی است. مدیران عامل افرادی مهم برای ارتقای عملکرد شرکت‌ها به شمار می‌آیند و تصمیم‌هایی که می‌گیرند در شکست یا موفقیت شرکت‌ها تأثیرگذار است (۱). بنابراین، با توجه به اهمیت سمت مدیریت و رهبری شرکت‌ها، عوامل مؤثر بر رفتار و تصمیم‌های آن‌ها و در نتیجه عملکرد شرکت‌ها موضوعی حیاتی و قابل توجه است. رفتارهای مدیران که برگرفته از ویژگی‌های شخصیتی آنان است در محیط شرکت‌ها بر سیر تحول، پویایی و شکوفایی شرکت تأثیر دارد (۲). چرا که مدیران در مقایسه با سایر کارکنان از قدرت و حق تصمیم‌گیری بیشتری برخوردارند (۳). به این ترتیب، تأثیر شخصیت بر رفتار مدیران از یک سو و تأثیر رفتار مدیران بر عملکرد و گزارش‌های شرکت‌ها از سوی دیگر، اهمیت این موضوع را آشکار می‌کند که ویژگی‌های شخصیتی مدیران باید مورد مطالعه قرار گیرد (۴). افزون بر ویژگی‌های ذاتی، ویژگی‌های روانی و حتی ویژگی‌های فیزیکی (مانند قد) می‌تواند اثربخشی رهبران را تحت تأثیر قرار دهد (۵). به عبارت دیگر، بر مبنای نظریه آپراکلنز (نظریه اصلی مربوط به رهبری راهبردی) ویژگی‌های جمعیت‌شناختی مدیران ارشد از قبیل سن، تحصیلات و تجربه بر نوع و میزان اطلاعات مورد استفاده آنان تأثیرگذار است و این

مالی شرکت‌ها از جمله موضوع‌های مهم در پژوهش‌ها است. لذا، بررسی آن می‌تواند به گسترش ادبیات پژوهش در این حوزه کمک کند. در پژوهش حاضر بر تأثیر مجموعه‌ای از ویژگی‌های شخصیتی مدیرعامل شامل الگوی پنج عاملی شخصیت و فرصت‌طلبی بر احتمال دستکاری سود توجه ویژه شده است؛ در حالی که پژوهش‌های انجام شده در این زمینه محدود بوده و در آن‌ها تأثیر برخی از ابعاد خاص شخصیتی مدیران بر دستکاری سود بررسی شده است. هم‌چنین، در این پژوهش احتمال دستکاری سود صرفاً بر مبنای ارقام تعهدی نبوده و با استفاده از الگوهای بنیش و بنیش تعدیل شده مورد بررسی قرار گرفته است. از این رو، سؤال پژوهش حاضر این است که کدام یک از ویژگی‌های شخصیتی مدیران (شامل الگوی پنج عاملی شخصیت و فرصت‌طلبی)، احتمال دستکاری سود در شرکت‌ها را تحت تأثیر قرار می‌دهد؟ در ادامه مقاله، ابتدا، مبانی نظری و پیشینه پژوهش بیان شده و سپس، فرضیه‌ها مطرح می‌شود. پس از آن، روش پژوهش ارائه می‌شود. در بخش بعد یافته‌های پژوهش و تحلیل آن و سرانجام نتیجه‌گیری و پیشنهادها ذکر شده است.

مبانی نظری

فلسفه مکتب اقتصاد نئو کلاسیک بر اصل عقلایی رفتارکردن افراد و هم‌چنین بنگاه‌ها در اقتصاد مبتنی است. بر اساس این مکتب بازار کارا است و تصمیم‌های سرمایه‌گذاران عقلایی است (۷). بنابراین، تصمیم‌گیرندگان همواره به دنبال بیشینه‌سازی مطلوبیت خود هستند و جایی برای احساسات انسانی و خطای

شناختی در تصمیم‌گیری‌های مالی وجود ندارد. در حالی که پژوهشگران تجربی بر این باورند که گاهی اوقات برای یافتن پاسخ معماهای مالی، باید این احتمال پذیرفته شود که ممکن است تصمیم‌گیرندگان به طور کامل عقلایی رفتار نکنند. به بیان دیگر، ویژگی‌های شخصیتی نیز جزء عوامل مهم در تصمیم‌گیری‌ها به حساب می‌آید (۸). بر مبنای این دیدگاه، مکتب مالی رفتاری پدیدار شده است که از تلفیق روان‌شناسی و مالی به وجود آمده است و اظهار می‌دارد که روان‌شناسی در تصمیم‌گیری مالی نقش ایفا می‌کند (۹). بر اساس این مکتب، شخصیت و روان افراد تأثیر زیادی در اتخاذ تصمیم‌های آن‌ها دارد. در این راستا، پژوهش‌های زیادی به بررسی تأثیر شخصیت فرد بر متغیرهای حسابداری (از جمله بررسی شخصیت مدیران و تأثیر آن بر عملکرد) پرداخته‌اند.

بر اساس نظر شاملو شخصیت مجموعه‌ای سازمان یافته و واحد متشکلی از ویژگی‌های به نسبت پایدار و مداوم است که در مجموع یک شخص را از اشخاص دیگر متمایز می‌کند. امروزه ارزش شخصیت به عنوان یکی از پیش‌بینی‌کننده‌های عملکرد شغلی پذیرفته شده است. شخصیت هر فرد نقش مهمی در عملکرد شغلی‌اش دارد. زیرا، شخصیت هر فرد انگیزه و نگرش وی را نسبت به یک شغل و شیوه‌های پاسخ به اقتضانات شغلی از طرف فرد را مشخص می‌کند (۱۰). شخصیت انسان از ابعاد مختلف از جمله فرصت‌طلبی، روان‌رنجوری، برون‌گرایی، انعطاف‌پذیری، توافق‌پذیری و باوجدان‌بودن قابل بررسی و کنکاش است. ویژگی‌های شخصیتی، مؤلفه‌های منحصر به

فردی است که رفتارها را پایه‌ریزی کرده و هدایت می‌کند (۱۱). با توجه به اهمیت جنبه‌های شخصیتی مدیر در بروز رفتار وی، عملکرد شرکت در تمام زمینه‌ها از جمله گزارشگری مالی تحت تأثیر قرار می‌گیرد. به عبارت دیگر، ویژگی‌های شخصیتی مدیر تبیین‌کننده نحوه رفتار در گزارش سود در صورت‌های مالی خواهد بود. به این صورت که بعضی از مدیران که دارای ویژگی‌های شخصیتی خاص باشند، ممکن است در فرآیند گزارشگری مالی، محافظه‌کارانه و یا جسورانه عمل کرده و عملکرد شرکت در این زمینه را تحت تأثیر قرار دهند. به عنوان نمونه، پژوهش‌های پیشین مبین آن است که رابطه مثبت و معنی‌داری بین ماکیاویلیسم (فرصت‌طلبی) و رفتارهای غیراخلاقی و اقدام به مدیریت سود وجود دارد (۱۲) و ماکیاویل‌گرایی دارای تأثیری منفی و معنی‌دار بر تعهد عاطفی سازمانی است (۱۳). در نتیجه، شخصیت مدیران، شفافیت و نحوه انتشار اطلاعات مالی شرکت را تحت تأثیر قرار می‌دهد.

سود با اهمیت‌ترین قلم صورت‌های مالی شرکت‌ها است که از آن به عنوان معیار اصلی تصمیم‌گیری برای ارزیابی عملکرد و تعیین ارزش بنگاه اقتصادی استفاده می‌شود (۱۴). بعضی از مدیران با ویژگی‌های شخصیتی خاص ممکن است سود را در جهت نیل به هدف‌های خود دستکاری کرده و کیفیت سود را تحت تأثیر قرار دهند. دستکاری سود با انگیزه‌های مختلفی انجام می‌شود و پژوهش‌های بسیاری از جمله پژوهش مدرس و همکاران (۱۵) و پورحیدری و افلاطونی (۱۶) به بررسی انگیزه‌های مدیریت سود پرداخته‌اند. از آن جا

که دستکاری سود بسیار شبیه مدیریت سود است، پژوهش‌های زیادی در این زمینه نیز انجام شده است. به اعتقاد دچو و همکاران (۱۷)، دستکاری سود می‌تواند از طریق انگیزه‌های مدیریت سود مانند فرضیه پاداش، فرضیه بدهی و فرضیه تأمین مالی برون سازمانی، تبیین شود. انگیزه بدهی می‌تواند به دستکاری سود منجر شود، به ویژه هنگامی که قرارداد وام شامل شرایط خاص باشد. خطرگریزی وام‌دهندگان موجب انعقاد قرارداد بدهی خاص می‌شود و مدیران به منظور مقابله با آن به کمک اقلام تعهدی، سود را دستکاری می‌کنند. دستکاری سود زمانی رخ می‌دهد که مدیران، اصول و رویه‌های حسابداری مطابق و یا برخلاف اصول پذیرفته‌شده حسابداری انتخاب کنند و روش‌های متهورانه حسابداری را به کار برند. استفاده از اقلام تعهدی در محدوده اصول پذیرفته‌شده حسابداری نوعی مدیریت سود برای پوشش تقلب است. دستکاری سود بیشتر در شرکت‌هایی اتفاق می‌افتد که ساختار مدیریتی ضعیف و محدودیت‌های بدهی دارند و نیازمند تأمین مالی برون سازمانی هستند (۱۸).

الگوهای پیش‌بینی دستکاری سود توجه صاحب‌نظران را به خود جلب کرده است. الگوی بنیش یکی از شاخص‌های دادگاهی توسعه یافته برای تعیین میزان تحریف سود منعکس شده در صورت‌های مالی شرکت‌ها است که به وسیله میسود بنیش توسعه و گسترش یافته است. الگوی بنیش مشابه شاخص ورشکستگی آلتمن است با این تفاوت که به جای پیش‌بینی ورشکستگی شرکت، برای کشف دستکاری در سود است. شرکت‌هایی که الگوی بنیش، عدد

بزرگی را برای آن‌ها نشان می‌دهد، به احتمال زیاد با دستکاری سود مواجه هستند. بنیش در پژوهش خود موفق به کشف سه چهارم از شرکت‌هایی شد که سود خود را دستکاری کرده بودند. الگوی بنیش می‌تواند با استفاده از صورت‌های مالی و اعداد موجود در آن و مقایسه نتایج شرکت‌های با دستکاری سود و بدون دستکاری سود محاسبه و تحلیل شود (۱۹). نظر به این که ضرایب الگوی بنیش بر اساس اطلاعات محیط اقتصادی متفاوت محاسبه شده است کردستانی و تاتلی (۱۸) در پژوهشی، ضرایب الگو را بر اساس اطلاعات محیط کشور ایران تعدیل کرده و الگوی بنیش تعدیل شده را معرفی کردند. درجه دقت الگوی بنیش تعدیل شده بیش از دقت کلی الگوی اولیه است. به پیروی از پیشنهاد کردستانی و تاتلی برای استفاده از این الگو در پژوهش‌های داخلی، در پژوهش حاضر افزون بر بکارگیری الگوی اولیه بنیش از الگوی تعدیل شده بنیش نیز استفاده شد.

با توجه به مطالب بیان شده در بالا انتظار بر این است که رابطه بین مؤلفه‌های شخصیتی مدیریت و احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوهای بنیش و بنیش تعدیل شده می‌تواند تا حد زیادی ابهامات موجود در این زمینه را شفاف کرده و رابطه بین موضوع‌های روان‌شناسی و حسابداری را بیش از پیش تحکیم بخشد.

پیشینه پژوهش

آلتاراونه و همکاران در پژوهشی نشان دادند که شرکت‌ها برای بالا بردن عملکرد و کیفیت گزارشگری مالی، باید بر ویژگی‌های مدیریت متمرکز شوند (۲۰).

وانگ و چن در پژوهشی تأثیر شخصیت مدیر بر عملکرد تجاری را بررسی کردند. آنان نشان دادند که برون‌گرایی، پایداری عاطفی و توافق‌پذیری مدیرعامل، کارایی و سودآوری را بهبود می‌بخشد. در حالی که وجدان‌کاری مدیرعامل، سودآوری را کاهش می‌دهد. همچنین، کلیه جنبه‌های شخصیت مدیرعامل (به استثنای باوجدان‌بودن)، بهره‌وری کارکنان را افزایش می‌دهد (۲۱). ون اسکاگر و روگلیو در پژوهشی تأثیر ابعاد تاریک و روشن شخصیت مدیر بر سوء رفتار اخلاقی را بررسی کردند. آنان به این نتیجه رسیدند که بین ویژگی‌های شخصیتی (از جمله پنج ویژگی مهم شخصیتی)، سوء رفتار اخلاقی، تقلب، خطرپذیری بالا و سوء رفتار جنسی رابطه وجود دارد (۲۲). اوزباق در پژوهشی به بررسی رابطه بین پنج ویژگی شخصیتی و رهبری اخلاقی پرداخت. نتایج پژوهش وی حاکی از رابطه مثبت و معنی‌دار بین انعطاف‌پذیری و رهبری اخلاقی بود (۲۳).

شوارتز در پژوهشی ترکیبی از الگوهای تصمیم‌گیری اخلاقی ارائه شده در پژوهش‌های گذشته برای ایجاد الگویی جدید با عنوان «الگوی تصمیم‌گیری اخلاقی یکپارچه» استفاده کرد. یافته‌های پژوهش وی نشان داد که هیجان‌هایی مانند ترس و خشم می‌تواند در رابطه بین آگاهی‌های اخلاقی و قضاوت اخلاقی نقش میانجی‌گری داشته باشد. هیجان‌ها باعث شکل‌گیری رفتارهای اجتماعی یا ضداجتماعی شده و از این طریق تصمیم‌گیری فرد برای فاش کردن هر گونه تخلف را تحت تأثیر قرار می‌دهد (۲۴). کارا و همکاران در پژوهشی به بررسی استفاده از

الگوی بنیاد در تشخیص دستکاری سود در بورس اوراق بهادار استانبول پرداختند. آنان به این نتیجه رسیدند که نسبت‌های سرمایه در گردش به مجموع دارایی‌ها، خالص سرمایه در گردش به فروش و لگاریتم طبیعی جمع بدهی‌ها در شناسایی دستکاری سود در حسابداری، مؤثر است (۲۵). سادولاه و بیلی در پژوهشی به بررسی رابطه بین پنج ویژگی شخصیتی شامل توافق‌پذیری، روان‌رنجوری، انعطاف‌پذیری، باوجدان‌بودن و برون‌گرایی و نیت اخلاقی حساب‌برسان پرداختند. نتایج پژوهش آنان نشان داد که باوجدان‌بودن و انعطاف‌پذیری تأثیر مثبت و معنی‌داری بر تمایل اخلاقی حساب‌برسان دارد (۱۱). دایاناندان و همکاران در پژوهشی تأثیر ویژگی‌های شخصیتی بر فرآیند تصمیم‌گیری اشخاص و مدیریت سود را بررسی کردند. آنان به این نتیجه رسیدند که هیچ شواهدی مبنی بر رابطه بین فرصت‌طلبی و تصمیم‌های مربوط به مدیریت سود وجود ندارد. دایاناندان و همکاران، همچنین، نشان دادند که ادراک‌های اخلاقی (به جای ویژگی‌های شخصیتی) در تصمیم‌گیری در مورد مدیریت سود، مؤثرتر است (۲۶). فیلیپس و همکاران در پژوهشی به بررسی رابطه بین شخصیت و رفتار دانش‌آموزان پرداختند. آنان نشان دادند که روان‌رنجوری با انواع فن‌های فریب از جمله فریب برای هدف‌های اجتناب، پنهان‌کاری، جعل، توطئه‌های بین فردی رابطه دارد (۲۷). والومبوا و شابروک در پژوهشی به بررسی تأثیر ویژگی‌های شخصیتی رهبر بر رفتار کارکنان پرداختند. آنان نشان دادند که بین روان‌رنجوری و مدیریت اخلاق‌مدار رابطه وجود ندارد

(۲۸).

شفاعت و همکاران در پژوهشی به بررسی تأثیر متغیر نوع شخصیت مدیران بر مدیریت سود و نقش تعدیلی آن در رابطه بین مدیریت سود با افشای مسئولیت‌های اجتماعی شرکت پرداختند. نتایج پژوهش آنان نشان داد متغیر نوع شخصیت مدیران بر مدیریت سود تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد و همچنین این متغیر در تعامل با متغیر مدیریت سود بر افشای مسئولیت‌های اجتماعی شرکت تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد (۲۹). عسگری آلوج و همکاران در پژوهشی به توسعه الگوی بنیاد با ترکیب شبکه‌های عصبی مصنوعی و الگوریتم بهینه‌سازی حرکت تجمعی ذرات برای پیش‌بینی دستکاری سود پرداختند. نتایج پژوهش آنان نشان داد که قدرت الگوی بنیاد تعدیل شده در مقایسه با الگوی اصلی بیشتر است (۳۰).

بزرگ‌اصل و همکاران در پژوهشی به بررسی رابطه اختلال شخصیت ضداجتماعی و تمایل به رفتارهای غیراخلاقی در دانشجویان حسابداری پرداختند. آنان به این نتیجه رسیدند که بین اختلال شخصیت ضداجتماعی و تمایل به رفتارهای غیراخلاقی، رابطه مثبت و معنی‌داری وجود دارد (۳۱). احمدزاده و همکاران در پژوهشی به بررسی رابطه بین ابعاد شخصیتی و نوع جنسیت با رفتارهای کاهنده کیفیت حسابرسی پرداختند. نتایج پژوهش آنان نشان داد که شخصیت عامل مهمی در عملکرد شرکتی و فردی به شمار می‌رود و توجه به آن، بهبود عملکرد و سلامت کاری فرد را به دنبال خواهد داشت (۳۲). خاندوزی و همکاران در پژوهشی تأثیر سلامت روانی بر

تصمیم‌گیری اخلاقی مدیران مالی بر اساس الگوی رفتاری شیب لغزنده و رفتار جبرانی را بررسی کردند. آنان به این نتیجه رسیدند که مدیران مالی با ویژگی شخصیتی خودشیفتگی به صورت فزاینده درخواست‌های غیراخلاقی مدیران ارشد در جهت بهتر نشان دادن غیرواقعی عملکرد شرکت را می‌پذیرند (۳۳). دازه و گرکز در پژوهشی رابطه بین استدلال اخلاقی، طرز تفکر، نیت و تمایل اخلاقی حسابداران رسمی را با استفاده از نمونه‌ای متشکل از تعداد ۷۴ نفر از حسابداران رسمی شاغل مورد بررسی قرار دادند. نتایج پژوهش آنان نشان داد که بین استدلال اخلاقی، طرز تفکر اخلاقی، نیت اخلاقی و تمایل اخلاقی رابطه مثبت و معنی‌داری وجود دارد (۳۴). کریمی و رهنمای‌رودپشتی در پژوهشی رابطه بین تورش‌های رفتاری و انگیزه‌های مدیریت سود را بررسی کردند. نتایج پژوهش آنان نشان داد که بین ماکیاولیسم (فرصت‌طلبی) و مدیریت سود کارا و فرصت‌طلبانه رابطه مستقیم و معنی‌دار وجود داشته و هر چه فرد فرصت‌طلب‌تر باشد، بیشتر اقدام به مدیریت سود کارا و فرصت‌طلبانه می‌کند (۱۲). برادران‌حسن‌زاده و همکاران در پژوهشی به بررسی تأثیر نوع شخصیت حسابرسان بر محتوای گزارش حسابرسی پرداختند. نتایج پژوهش آنان نشان داد که روان‌رنجوری بر نوع اظهارنظر حسابرس و تعداد بندهای شرط گزارش حسابرسی تأثیر منفی و معنی‌دار و بر تعداد بندهای بعد از اظهارنظر تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد. برون‌گرایی بر نوع اظهارنظر حسابرس، نوع بند شرط، تعداد بند شرط و تعداد بند بعد از اظهارنظر تأثیر منفی و

معنی‌داری دارد و انعطاف‌پذیری بر نوع بند شرط تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد (۳۵). حیاتی و همکاران در پژوهشی به بررسی تأثیر ویژگی‌های جمعیت‌شناختی و وضعیت اخلاقی شرکت بر قضاوت حسابداران پرداختند. نتایج پژوهش آنان نشان داد از بین ویژگی‌های جمعیت‌شناختی، تنها فلسفه اخلاقی حسابداران و جنسیت بر قضاوت حسابداران مؤثر بوده و وضعیت تأهل، سن و میزان تحصیلات بر آن تأثیری ندارد. همچنین، وضعیت اخلاقی شرکت بر قضاوت حسابداران مؤثر است (۳۶).

فرضیه‌های پژوهش

بر اساس مبانی نظری و پیشینه پژوهش، فرضیه‌های پژوهش به شرح زیر تدوین شد:

فرضیه اول: در شرکت‌های با مدیرعامل فرصت‌طلب، احتمال دستکاری سود (با استفاده از الگوهای بنیش و بنیش تعدیل شده) بیشتر است.

فرضیه دوم: در شرکت‌های با مدیرعامل روان‌رنجور، احتمال دستکاری سود (با استفاده از الگوهای بنیش و بنیش تعدیل شده) بیشتر/کم‌تر است.

فرضیه سوم: در شرکت‌های با مدیرعامل برون‌گرا، احتمال دستکاری سود (با استفاده از الگوهای بنیش و بنیش تعدیل شده) بیشتر/کم‌تر است.

فرضیه چهارم: در شرکت‌های با مدیرعامل انعطاف‌پذیر، احتمال دستکاری سود (با استفاده از الگوهای بنیش و بنیش تعدیل شده) بیشتر/کم‌تر است.

فرضیه پنجم: در شرکت‌های با مدیرعامل توافق‌پذیر، احتمال دستکاری سود (با استفاده از

الگوهای بنیاد و بنیاد تعدیل شده) بیشتر/کم تر است. فرضیه ششم: در شرکت‌های با مدیرعامل باوجدان، احتمال دستکاری سود (با استفاده از الگوهای بنیاد و بنیاد تعدیل شده) بیشتر/کم تر است.

روش پژوهش

پژوهش حاضر از منظر هدف، کاربردی و از نظر ماهیت، توصیفی پیمایشی است و به بررسی تأثیر ویژگی‌های شخصیتی مدیرعامل بر احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوهای بنیاد و بنیاد تعدیل شده می‌پردازد. داده‌های مورد نیاز پژوهش به دو روش کتابخانه‌ای و پرسش‌نامه جمع‌آوری شده است. به این صورت که اطلاعات مربوط به ویژگی‌های شخصیتی مدیرعامل شامل فرصت‌طلبی، روان‌رنجوری، برون‌گرایی، انعطاف‌پذیری، توافق‌پذیری و باوجدان بودن از طریق پرسش‌نامه‌های تکمیل شده به وسیله مدیران عامل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران گردآوری شد و داده‌های الگوهای بنیاد و بنیاد تعدیل شده و همچنین متغیرهای کنترلی با بررسی صورت‌های مالی شرکت‌هایی که پرسش‌نامه مدیرعامل آن‌ها دریافت شده بود، طی سال ۱۳۹۷ (دوره پژوهش)، جمع‌آوری شد. گفتنی است در این پژوهش به منظور آزمون الگوی پژوهش از نرم‌افزار ایویوز نسخه ۹ استفاده شده است.

جامعه آماری و نمونه پژوهش

جامعه آماری پژوهش شامل کلیه شرکت‌های پذیرفته

شده در بورس اوراق بهادار تهران است که اطلاعات مالی آن‌ها ارائه شده است. برای انتخاب حجم نمونه در این پژوهش از روش حذف نظام‌مند (غریبالگری شرکت‌ها) استفاده شده است. در این روش، به منظور حذف اثر پدیده‌های غیرقابل کنترل و افزایش قابلیت مقایسه شرکت‌ها، شرایط و محدودیت‌هایی تعیین شده و از این طریق شرکت‌ها غربال شده تا به یک حجم مطلوب و قابل مقایسه برسد (۳۷). پس از اعمال محدودیت‌هایی در انتخاب شرکت‌ها از جمله این که به لحاظ افزایش قابلیت مقایسه، دوره مالی شرکت‌ها منتهی به پایان اسفندماه باشد، طی دوره زمانی پژوهش، تغییر سال مالی و توقف عملیات نداشته باشند، اطلاعات، صورت‌های مالی و یادداشت‌های توضیحی همراه شرکت‌ها در بازه زمانی مذکور به گونه کامل موجود باشد و جزء شرکت‌های فعال در حوزه فعالیت‌های مالی (شرکت‌های سرمایه‌گذاری، بانک‌ها، لیزینگ، بیمه‌ها و مؤسسات مالی) نباشند تعداد ۱۵۶ شرکت مشخص شد. پس از ارسال پرسش‌نامه‌ها به شرکت‌های مذکور، ۵۴ پرسش‌نامه برگشت شد که تعداد ۵۲ پرسش‌نامه قابل استفاده بود و به عنوان نمونه پژوهش مورد بررسی قرار گرفت.

الگوی پژوهش

برای آزمون فرضیه‌های پژوهش، به ترتیب، از رابطه‌های زیر استفاده شده است:

فرضیه اول:

رابطه ۱

$$\begin{aligned} EMP_{it/B} = & \alpha_0 + \alpha_1 Machiavellianism_{it} \\ & + \alpha_2 SIZE_{it} + \alpha_3 LEV_{it} \\ & + \alpha_4 CFO_{it} + \alpha_5 ROA_{it} + \varepsilon \end{aligned}$$

رابطه ۲

$$EMP_{it/BA} = \alpha_0 + \alpha_1 Machiavellianism_{it} + \alpha_2 SIZE_{it} + \alpha_3 LEV_{it} + \alpha_4 CFO_{it} + \alpha_5 ROA_{it} + \varepsilon$$

فرضیه دوم:

رابطه ۳

$$EMP_{it/B} = \alpha_0 + \alpha_1 Neuroticism_{it} + \alpha_2 SIZE_{it} + \alpha_3 LEV_{it} + \alpha_4 CFO_{it} + \alpha_5 ROA_{it} + \varepsilon$$

رابطه ۴

$$EMP_{it/BA} = \alpha_0 + \alpha_1 Neuroticism_{it} + \alpha_2 SIZE_{it} + \alpha_3 LEV_{it} + \alpha_4 CFO_{it} + \alpha_5 ROA_{it} + \varepsilon$$

فرضیه سوم:

رابطه ۵

$$EMP_{it/B} = \alpha_0 + \alpha_1 Extraversion_{it} + \alpha_2 SIZE_{it} + \alpha_3 LEV_{it} + \alpha_4 CFO_{it} + \alpha_5 ROA_{it} + \varepsilon$$

رابطه ۶

$$EMP_{it/BA} = \alpha_0 + \alpha_1 Extraversion_{it} + \alpha_2 SIZE_{it} + \alpha_3 LEV_{it} + \alpha_4 CFO_{it} + \alpha_5 ROA_{it} + \varepsilon$$

فرضیه چهارم:

رابطه ۷

$$EMP_{it/B} = \alpha_0 + \alpha_1 Openness_{it} + \alpha_2 SIZE_{it} + \alpha_3 LEV_{it} + \alpha_4 CFO_{it} + \alpha_5 ROA_{it} + \varepsilon$$

رابطه ۸

$$EMP_{it/BA} = \alpha_0 + \alpha_1 Openness_{it} + \alpha_2 SIZE_{it} + \alpha_3 LEV_{it} + \alpha_4 CFO_{it} + \alpha_5 ROA_{it} + \varepsilon$$

فرضیه پنجم:

رابطه ۹

$$EMP_{it/B} = \alpha_0 + \alpha_1 Agreeableness_{it} + \alpha_2 SIZE_{it} + \alpha_3 LEV_{it} + \alpha_4 CFO_{it} + \alpha_5 ROA_{it} + \varepsilon$$

رابطه ۱۰

$$EMP_{it/BA} = \alpha_0 + \alpha_1 Agreeableness_{it} + \alpha_2 SIZE_{it} + \alpha_3 LEV_{it} + \alpha_4 CFO_{it} + \alpha_5 ROA_{it} + \varepsilon$$

فرضیه ششم:

رابطه ۱۱

$$EMP_{it/B} = \alpha_0 + \alpha_1 Conscientiousness_{it} + \alpha_2 SIZE_{it} + \alpha_3 LEV_{it} + \alpha_4 CFO_{it} + \alpha_5 ROA_{it} + \varepsilon$$

رابطه ۱۲

$$EMP_{it/BA} = \alpha_0 + \alpha_1 Conscientiousness_{it} + \alpha_2 SIZE_{it} + \alpha_3 LEV_{it} + \alpha_4 CFO_{it} + \alpha_5 ROA_{it} + \varepsilon$$

که در رابطه‌های بالا $EMP_{it/B}$: احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش. اگر امتیاز محاسبه شده در الگوی بنیش، بیشتر از $1/78$ - باشد، متغیر (احتمال دستکاری سود بر مبنای الگو) مقدار ۱ و در غیر این صورت مقدار صفر می‌گیرد. Machiavellianism: فرصت‌طلبی، SIZE: اندازه شرکت. LEV: اهرم مالی. CFO: جریان نقدی عملیاتی. ROA: بازده دارایی‌ها. ε : مقدار باقی‌مانده. $EMP_{it/BA}$: احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش تعدیل شده. اگر امتیاز محاسبه شده در الگوی بنیش تعدیل شده، بیشتر از $0/5$ باشد، متغیر (احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش تعدیل شده) مقدار ۱ و در غیر این صورت مقدار صفر می‌گیرد. Neuroticism: روان‌رنجوری؛ Extraversion: برون‌گرایی؛ Openness: انعطاف‌پذیری؛ Agreeableness: توافق‌پذیری؛ Conscientiousness: باوجدان بودن.

متغیرهای وابسته

متغیرهای وابسته این پژوهش شامل احتمال

شاخص فروش‌های روزانه در حساب‌های دریافتی (DSRI): این شاخص نسبت تعداد روزهایی که فروش‌ها در حساب‌های دریافتی باقی مانده‌اند را اندازه‌گیری و نسبت را با سال قبل مقایسه می‌کند. نتیجه بزرگ‌تر از یک شاخص بیانگر این است که حساب‌های دریافتی به عنوان درصدی از فروش نسبت به سال قبل افزایش داشته است. افزایش نامتناسب حساب‌های دریافتی در عین حال که می‌تواند نتیجه عملیات عادی شرکت باشد ممکن است حاکی از بیش‌نمایی درآمدها باشد. این متغیر به صورت زیر محاسبه می‌شود:

رابطه ۱۴

$$DSRI = \frac{REC_t / SALES_t}{REC_{t-1} / SALES_{t-1}}$$

در رابطه بالا REC، حساب‌های دریافتی تجاری و غیر تجاری و SALES، فروش شرکت است.

شاخص حاشیه سود ناخالص (GMI): این متغیر حاشیه سود سال قبل را در مقابل حاشیه سود سال جاری می‌سنجد. نتیجه بزرگ‌تر از یک شاخص حاکی از آن است که شاخص، وضعیت نامناسبی را برای شرکت نشان می‌دهد و آن نشانه منفی از چشم‌انداز شرکت است. این چنین شرکت‌هایی بیشتر در معرض دستکاری سود قرار دارند.

رابطه ۱۵

$$GMI = \frac{\frac{SALES_{t-1} - COG_{t-1}}{SALES_{t-1}}}{\frac{SALES_t - COG_t}{SALES_t}}$$

در رابطه بالا COG بهای تمام شده کالای فروش رفته است.

دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش و احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش تعدیل شده است. احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش: الگوی بنیش یکی از شاخص‌های دادگاهی توسعه یافته برای تعیین دستکاری انجام شده در سود منعکس شده در صورت‌های مالی شرکت‌ها است که به وسیله بنیش توسعه و گسترش یافته است (۱۹). الگوی دستکاری سود بنیش با استفاده از رابطه شماره ۱۳ در زیر برآورد شده است:

رابطه ۱۳

$$M = -4.84 + (0.92 * DSRI) + (0.528 * GMI) + (0.404 * AQI) + (0.892 * SGI) + (0.115 * DEPI) - (0.172 * SGAI) + (4.679 * TATA) - (0.327 * LVGI)$$

گفتنی است نقطه انقطاع الگوی اولیه بنیش، $-1/78$ است. بنابراین، اگر امتیاز محاسبه شده (M) بیشتر از $-1/78$ باشد، به احتمال زیاد، شرکت سود را دستکاری کرده است و متغیر احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش ($EMP_{it/B}$) مقدار ۱ و در غیر این صورت مقدار صفر می‌گیرد.

الگوی بنیش از هشت متغیر مالی به عنوان شاخص‌های مستعد شرکت برای دستکاری صورت‌های مالی استفاده می‌کند. هنگامی که صورت‌های مالی شرکت تغییرات آماری معنی‌دار در حساب‌های دریافتی، زوال یا وخامت اوضاع حاشیه سود ناخالص، کاهش کیفیت دارایی، رشد فروش و افزایش ارقام تعهدی و غیره را نشان دهد، احتمالات در مورد دستکاری سود افزایش می‌یابد (۳۸). متغیرهای مالی این شاخص به شرح زیر است.

خود را از عمر مفید دارایی‌های ثابت مشهود افزایش داده است که آن هم افزایش در مبلغ سود را به همراه داشته است.

رابطه ۱۸

$$DEPI = \frac{DEP_{t-1}/PPE_{t-1}}{DEP_t/PPE_t}$$

در رابطه بالا DEP، هزینه استهلاک دارایی‌های ثابت مشهود و PPE، ناخالص دارایی‌های ثابت مشهود است.

شاخص هزینه‌های فروش، اداری و عمومی (SGAI): این شاخص، نسبت هزینه‌های فروش، اداری و عمومی شرکت به فروش را اندازه‌گیری می‌کند. افزایش نامتناسب در فروش در مقایسه با هزینه‌های فروش، اداری و عمومی علامت و نشانه‌ای منفی از چشم‌انداز آینده شرکت خواهد بود.

رابطه ۱۹

$$SGAI = \frac{\frac{SGA, EXP_t}{SALES_t}}{\frac{SGA, EXP_{t-1}}{SALES_{t-1}}}$$

در رابطه بالا SGA, EXP هزینه‌های فروش، اداری و عمومی و SALES فروش سالانه است.

شاخص مجموع ارقام تعهدی به مجموع دارایی‌ها (TATA): این نسبت از تقسیم مجموع ارقام تعهدی (ACC) که تفاوت بین سود عملیاتی و جریان نقد عملیاتی است به مجموع دارایی‌ها (ASSETS) در پایان دوره به دست می‌آید.

رابطه ۲۰

$$TATA = \frac{ACC_t}{ASSETS_t}$$

شاخص کیفیت دارایی‌ها (AQI): این شاخص کیفیت دارایی‌های شرکت را با محاسبه نسبت دارایی‌های غیرجاری به استثنای دارایی‌های ثابت مشهود به کل دارایی‌های شرکت اندازه‌گیری می‌کند. عدد بزرگ‌تر از یک برای این شاخص حاکی از آن است که شرکت به صورت بالقوه هزینه‌های معوق و دارایی‌های نامشهود را افزایش و سود را دستکاری کرده است. بنابراین، مقدار بزرگ‌تر شاخص، مبین کاهش کیفیت دارایی و افزایش احتمال دستکاری در سود است.

رابطه ۱۶

$$AQI = \frac{1 - \frac{CA_t + PPE_t}{ASSETS_t}}{1 - \frac{CA_{t-1} + PPE_{t-1}}{ASSETS_{t-1}}}$$

در رابطه بالا CA، جمع دارایی‌های جاری، PPE، دارایی‌های ثابت مشهود و ASSETS، مجموع دارایی‌ها است.

شاخص رشد فروش (SGI): عدد بزرگ‌تر از یک این شاخص، رشد فروش شرکت را در مقایسه با سال قبل نشان می‌دهد. رشد فروش به تنهایی دلالت بر دستکاری سود شرکت نیست، با وجود این، رشد فروش شرکت‌ها احتمالات را درباره دستکاری سود افزایش می‌دهد.

رابطه ۱۷

$$SGI = \frac{SALES_t}{SALES_{t-1}}$$

شاخص استهلاک (DEPI): مقدار بزرگ‌تر از یک برای این شاخص مبین آن است که شرکت در برآورد عمر مفید دارایی‌ها تجدید نظر کرده و برآورد

فرصت طلبی، روان رنجوری، برون گرایی، انعطاف پذیری، توافق پذیری و باوجدان بودن است.

فرصت طلبی

فرصت طلبی بخشی از ویژگی های فردی است که بر انتخاب حرفه و شغل تأثیر می گذارد و رویکردی است که افراد برای تعامل با دیگران انتخاب می کنند (۳۹). به طور کلی افرادی که فرصت طلب هستند، سبک رفتاری خودخواهانه در تعاملات خود با دیگران دارند (۴۰). در این پژوهش برای جمع آوری اطلاعات متغیر مستقل فرصت طلبی مدیرعامل از پرسش نامه نسخه چهارم ماکیاولی گرایی کریستی و جیس (۴۱) استفاده شد که سؤال های مربوط به فرصت طلبی آن شامل ۲۰ سؤال است. پرسش نامه با استفاده از طیف ۷ گزینه ای لیکرت، از کاملاً موافقم (۷) تا کاملاً مخالفم (۱) نمره گذاری شد. دامنه امتیاز هر پرسش نامه از امتیاز ۲۰ (کمینه) تا ۱۴۰ (بیشینه) است. امتیاز کم تر از ۸۰ نشان دهنده پایین بودن صفت مربوط در فرد و امتیاز بیش از ۸۰ حاکی از بالا بودن آن صفت است.

الگوی پنج عاملی شخصیت

الگوی ۵ عاملی شخصیت، تفاوت های فردی افراد را بر اساس ۵ حیطه از شخصیت طبقه بندی می کند (۴۲). الگوی مذکور شامل روان رنجوری، برون گرایی، انعطاف پذیری، توافق پذیری و باوجدان بودن است. روان رنجوری، با ویژگی هایی هم چون عصبانیت، اضطراب، افسردگی، ناامنی و بی ثباتی مرتبط است (۴۳). برون گرایی، ویژگی هایی هم چون تجربه هیجانانگیز مثبت،

شاخص اهرم (LVGI): این شاخص برابر با نسبت جمع بدهی ها به جمع دارایی ها است. عدد بزرگ تر از یک برای شاخص نشان دهنده اهرم فزاینده است و در این حالت شرکت به احتمال زیاد در معرض دستکاری در صورت های مالی خواهد بود.

رابطه ۲۱

$$LVGI = \frac{LTD_t + CL_t / ASSETS_t}{LTD_{t-1} + CL_{t-1} / ASSETS_{t-1}}$$

در رابطه بالا LTD جمع بدهی های غیر جاری، CL مجموع بدهی های جاری و ASSETS جمع دارایی ها است.

احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش تعدیل شده: الگوی دستکاری سود بنیش تعدیل شده با استفاده از رابطه شماره ۲۲ در زیر تعیین شد:

رابطه ۲۲

$$\text{Adjusted. M. Score. Beneish} = 0.002 + (0.665 * TATA) + (0.257 * LVGI) + (0.024 * SGAI) - (0.641 * DEPI) + (0.190 * SGI) + (0.004 * AQI) - (0.032 * GMI) + (0.061 * DSRI)$$

گفتنی است نقطه انقطاع الگوی بنیش تعدیل شده، ۰/۵ است. بنابراین، اگر امتیاز محاسبه شده دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش تعدیل شده بیشتر از ۰/۵ باشد، به احتمال زیاد شرکت دستکاری کننده سود است و متغیر احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش تعدیل شده در الگوهای فرضیه های پژوهش مقدار ۱ و در غیر این صورت مقدار صفر تعلق می گیرد.

متغیرهای مستقل

متغیرهای مستقل پژوهش حاضر شامل

روایی و پایایی پرسش‌نامه فرصت‌طلبی کریستی و جیس در پژوهش‌های پیشین از جمله پژوهش بیگی هرچگانی و همکاران (۴۷) و میرزاپور آل هاشم و عباسی (۴۸) و روایی و پایایی پرسش‌نامه پنج‌عاملی شخصیت رامستدت و جان (۴۶) نیز در پژوهش‌هایی از جمله پژوهش محمدزاده و نجفی (۴۲)، گیدو و همکاران (۴۹) و کورتویس و همکاران (۵۰) مورد تأیید قرار گرفته است.

متغیرهای کنترلی

متغیرهای کنترلی پژوهش شامل اندازه (لگاریتم طبیعی جمع دارایی‌ها در پایان دوره)، اهرم مالی (جمع بدهی‌ها به جمع دارایی‌ها در پایان دوره)، جریان نقدی عملیاتی شرکت و بازده دارایی‌ها (سود خالص به جمع دارایی‌ها در پایان دوره) است.

یافته‌ها

اطلاعات جمعیت‌شناختی پاسخ‌دهندگان

اطلاعات جمعیت‌شناختی پاسخ‌دهندگان در جدول شماره ۱ ارائه شده است. همان‌طور که در این جدول نشان داده شده است، همه پاسخ‌دهندگان مرد هستند. ۵۴٪ دارای تحصیلات تکمیلی و ۵۶٪ از آن‌ها بیشتر از ۵۰ سال سن دارند. بنابراین، پاسخ‌دهندگان شرایط لازم برای پاسخ‌گویی به سؤال‌های پرسش‌نامه را داشته‌اند.

آمار توصیفی

آمار توصیفی متغیرهای پژوهش در جدول شماره ۲ ارائه شده است. همان‌طور که در این جدول مشخص شده،

فعالیت، قاطعیت، هیجان‌خواهی، خون‌گرمی، پرحرفی و اجتماعی بودن را در بر می‌گیرد (۴۴). انعطاف‌پذیری، با ویژگی‌هایی هم‌چون روشن‌فکری، دارای قوه تصور بالا و بصیرت همراه است (۴۵). به عبارت دیگر، فرد انعطاف‌پذیر گرایش به خلاقیت و غیرمتعارف بودن دارد. توافق‌پذیری، به گرایش فرد به قابل‌اعتماد بودن و متواضع بودن گفته می‌شود. باوجدان بودن، به نظم و انضباط و سازمان‌یافتگی اشاره دارد (۲۱). برای سنجش الگوی پنج‌عاملی شخصیت از پرسش‌نامه ۱۰ سؤالی الگوی مذکور (BFI-10) استفاده شد که به وسیله رامستدت و جان (۴۶) در سال ۲۰۰۷ میلادی تهیه شده است. پرسش‌نامه با استفاده از طیف ۵ گزینه‌ای لیکرت در دامنه‌ای از «کاملاً مخالف» تا «کاملاً موافق» نمره‌گذاری شد. سؤال‌های ۱ و ۶ برای سنجش برون‌گرایی، سؤال‌های ۲ و ۷ برای سنجش توافق‌پذیری، سؤال‌های ۳ و ۸ برای سنجش باوجدان بودن، سؤال‌های ۴ و ۹ برای سنجش روان‌رنجوری و سؤال‌های ۵ و ۱۰ برای سنجش انعطاف‌پذیری است (۴۲).

به منظور تعیین روایی پرسش‌نامه‌ها از روش اعتبار محتوا استفاده شد. به این ترتیب که پس از تهیه پرسش‌نامه‌ها، از نظرهای استادان صاحب‌نظر در زمینه مورد بررسی استفاده شد. هم‌چنین، برای سنجش پایایی درونی مقیاس از ضریب آلفای کرونباخ استفاده شد. برای این منظور، داده‌های نمونه ($n=52$) وارد تحلیل شد و بر اساس نتایج حاصل ضریب آلفا برای خرده مقیاس‌های فرصت‌طلبی، روان‌رنجوری، برون‌گرایی، انعطاف‌پذیری، توافق‌پذیری و باوجدان بودن، به ترتیب، مقادیر برابر با ۰/۷۲، ۰/۸۱، ۰/۶۹، ۰/۸۵، ۰/۷۴ و ۰/۷۸ محاسبه شد. گفتنی است

جدول ۱: اطلاعات جمعیت‌شناختی پاسخ‌دهندگان

متغیر	زیرگروه	تعداد	درصد
جنسیت	مرد	۵۲	۱۰۰
	زن	۰	۰
سطح تحصیلات	کارشناسی	۲۴	۴۶
	کارشناسی ارشد	۲۲	۴۲
	دکتری	۶	۱۲
گروه سنی	کم‌تر از ۴۵	۶	۱۱
	۴۵ تا ۵۰	۱۷	۳۳
	بیشتر از ۵۰	۲۹	۵۶

جدول ۲: آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیر	کمینه	بیشینه	میانه	میانگین	انحراف معیار
فرصت‌طلبی	۱	۷	۴	۴/۰۹	۱/۹۲
روان‌رنجوری	۱	۵	۲	۲/۴۳	۱/۱۵
برون‌گرایی	۱	۵	۴	۳/۷۶	۱/۱۳
انعطاف‌پذیری	۱	۵	۴	۳/۲۲	۱/۲۵
توافق‌پذیری	۱	۵	۴	۳/۳۹	۱/۱۷
باوجدان‌بودن	۱	۵	۵	۴/۵	۰/۷۵
احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش	(۴/۱۳)	۱/۹۲	(۱/۹۹)	(۱/۸۱)	۱/۲۱
احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش تعدیل شده	۰/۳۹	۱۲	۱/۲۶	۱/۶۵	۱/۶۵
اندازه شرکت	۴/۱۸	۸/۵۹	۶/۳۱	۶/۳۶	۰/۸
اهرم مالی	۰/۲۱	۸/۰۲	۰/۵۳	۰/۶۷	۱/۰۶
جریان‌های نقدی عملیاتی	(۰/۱۹)	۰/۴۵	۰/۱۴	۰/۱۴۴	۰/۱۳
بازده دارایی‌ها	(۰/۵۶)	۰/۶۲	۰/۱۶	۰/۱۵۸	۰/۱۷

عامل در ایران حدود ۳/۲۲ است. اطلاعات مربوط به سایر متغیرها در این جدول ارائه شده است.

آزمون‌های رگرسیون

با توجه به این که در همه فرضیه‌های این پژوهش، متغیر وابسته دارای مقیاس کیفی بوده و برای ورود به الگو، کدگذاری شده است، از رگرسیون با متغیر

میانگین روان‌رنجوری برابر با ۲/۴۳ است. بیشینه روان‌رنجوری عدد ۵ و کمینه آن ۱ است. بیشترین مقدار انحراف معیار در بین ویژگی‌های شخصیتی، مربوط به فرصت‌طلبی است و کم‌ترین آن مربوط به باوجدان‌بودن است که نشان‌دهنده پراکندگی بالا در متغیر فرصت‌طلبی و پراکندگی پایین متغیر باوجدان‌بودن است. میانگین انعطاف‌پذیری مدیران

است. به این ترتیب، می‌توان نتیجه گرفت که شواهدی مبتنی بر اثر فرصت‌طلبی مدیرعامل بر احتمال دستکاری سود وجود ندارد و فرضیه اول پژوهش مبنی بر رابطه معنی‌دار و مستقیم بین فرصت‌طلبی مدیرعامل و احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوهای بنیش و بنیش تعدیل شده تأیید نمی‌شود. از این رو، یافته پژوهش حاکی از آن است که فرصت‌طلبی مدیرعامل، محرک رفتارهای غیراخلاقی او از جمله دستکاری سود نیست.

فرضیه دوم پژوهش به بررسی رابطه بین روان‌رنجوری مدیرعامل و احتمال دستکاری سود (با استفاده از الگوهای بنیش و بنیش تعدیل شده) می‌پردازد که نتایج آن در جدول شماره ۴ ارائه شده است. مقدار معنی‌داری متغیر روان‌رنجوری بر اساس الگوهای بنیش و بنیش تعدیل شده، به ترتیب، حدود ۰/۷۹ و ۰/۰۰۸ است. بنابراین، روان‌رنجوری مدیرعامل بر احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش،

وابسته مجازی استفاده می‌شود. تخمین چنین الگوهایی به روش حداقل مربعات معمولی و الگوهای خطی امکان‌پذیر نیست و باید از الگوی رگرسیون لجستیک باینری بهره گرفت.

برای آزمون فرضیه‌ها در الگوی رگرسیونی لجستیک باینری رابطه بین متغیرهای مستقل (فرصت‌طلبی و پنج عامل شخصیتی مدیریت) و احتمال دستکاری سود (با استفاده از الگوهای بنیش و بنیش تعدیل شده) به عنوان متغیر وابسته بررسی شد تا مشخص شود که آیا فرصت‌طلبی و پنج عامل شخصیتی مدیریت بر احتمال دستکاری سود اثرگذار بوده است یا خیر؟

فرضیه اول پژوهش به بررسی رابطه بین فرصت‌طلبی مدیرعامل و احتمال دستکاری سود (با استفاده از الگوهای بنیش و بنیش تعدیل شده) می‌پردازد که نتایج آن در جدول شماره ۳ ارائه شده است. مقدار معنی‌داری متغیر فرصت‌طلبی بیشتر از ۵٪

جدول ۳: نتایج آزمون فرضیه اول پژوهش

متغیر	اختصار	متغیر وابسته: احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش		متغیر وابسته: احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش تعدیل شده	
		احتمال آماره والد	ضریب	احتمال آماره والد	ضریب
فرصت‌طلبی	MACH	۰/۴۰۲	(۰/۰۴۰۲۲۴)	۰/۲۱۲۱۱	۰/۷۹۲۷
اندازه شرکت	SIZ	۰/۰۸۹	۱/۹۹۸۹۲۲	۰/۰۸۰۲۲۹	۰/۹۰۵۳
اهرم مالی	LEV	۰/۱۱۷۷	۰/۹۰۹۴۶۹	(۰/۵۱۴۴۴۴)	۰/۰۹۷۸
جریان‌های نقدی عملیاتی	CFO	۰/۰۰۱۲	(۳۱/۰۲۷۹۲)	۵/۶۹۰۶۲۶	۰/۱۹۹۱
بازده دارایی‌ها	ROA	۰/۰۰۳۴	۲۰/۵۲۰۵۵	(۸/۰۱۱۲۳۴)	۰/۰۰۳۶
مقدار ثابت	C	۰/۲۶۴۱	(۹/۴۶۶۶۳۷)	۱/۶۸۴۵۲۹	۰/۸۷
ضریب مک فادن		۰/۵۰۱۵		۰/۱۰۳۰۹۵	
معنی‌داری کل الگو		۳۴/۷۵	ضریب	ضریب	۲/۳۶۴۹۱۶
		۰/۰۰۰۰۰۲	معنی‌داری	معنی‌داری	۰/۷۹۶۶۸۷
آزمون هاسمر لمشو		۶/۷۷	آماره	آماره	۳/۸۵
		۰/۵۶	معنی‌داری	معنی‌داری	۰/۸۷

جدول ۴: نتایج آزمون فرضیه دوم پژوهش

متغیر	اختصار	متغیر وابسته: احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش		متغیر وابسته: احتمال دستکاری سود	
		ضریب	احتمال آماره والد	ضریب	احتمال آماره والد
روان رنجوری	NEUR	(۰/۰۵۷۱۷۵)	۰/۷۹۸۳	(۰/۸۹۵۵۹۵)	۰/۰۰۸
اندازه شرکت	SIZ	۱/۷۶۷۵۰۱	۰/۱۲۸۳	(۰/۴۶۱۶۶۵)	۰/۶۳۵۲
اهرم مالی	LEV	۰/۸۸۳۵۳۸	۰/۱۵۴۵	(۰/۷۴۱۸۹۸)	۰/۰۵۵۹
جریان های نقدی عملیاتی	CFO	(۲۹/۰۹۷۴۶)	۰/۰۰۴۳	۱۲/۳۷۳۳۶	۰/۰۷۶۷
بازده دارایی ها	ROA	۲۰/۴۵۱۸۵	۰/۰۱۰۶	(۹/۲۶۴۱۹۵)	۰/۰۱۶۴
مقدار ثابت	C	(۱۱/۲۳۰۲۱)	۰/۱۱۵	۱۲/۰۸۸۱۱	۰/۰۹۳
ضریب مک فادن		۰/۴۹۳۵۴۴		۰/۳۲۹۸۷۹	
معنی داری کل الگو		ضریب	۳۴/۱۹۹۱۱	ضریب	۷/۵۶۷۱۸۹
		معنی داری	۰/۰۰۰۰۰۲	معنی داری	۰/۱۸۱۷۵۷
آزمون هاسمر لمشو		آماره	۱۰/۳۴	آماره	۳/۱۴
		معنی داری	۰/۲۴	معنی داری	۰/۹۲

و توان کمی برای کنترل احساسات منفی خود دارند، تمایل کم تری به دستکاری سود خواهند داشت.

فرضیه سوم پژوهش به بررسی رابطه بین برون گرایی مدیریت و احتمال دستکاری سود (با استفاده از الگوهای بنیش و بنیش تعدیل شده) می پردازد که نتایج آن در جدول شماره ۵ ارائه شده است. نتایج ارائه شده در جدول مزبور نشان می دهد که تأثیر برون گرایی مدیرعامل بر احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوهای بنیش و بنیش تعدیل شده منفی (۰/۲۹- و ۰/۱۲-) بوده و معنی دار (۰/۱۹) و (۰/۷۷) نیست؛ چرا که احتمال آماره بیشتر از ۵٪ است. نتایج نمایانگر آن است که قدرت و روایی الگو (ضریب مک فادن)، به ترتیب، حدود ۵۱٪ و ۱۰٪ است که نشان می دهد متغیرهای توضیحی ۵۱٪ و ۱۰٪ تغییرات در احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوهای بنیش و بنیش تعدیل شده را توجیه می کند. در واقع، باقی مانده تغییرات

تأثیرگذار نبوده است، در حالی که روان رنجوری مدیرعامل رابطه منفی و معنی داری با احتمال دستکاری سود با استفاده از الگوی بنیش تعدیل شده دارد. به عبارت دیگر، با توجه به مقدار معنی داری به دست آمده برای رابطه بین روان رنجوری و احتمال دستکاری سود با استفاده از الگوی بنیش تعدیل شده و با در نظر گرفتن اینکه دقت الگوی بنیش تعدیل شده بیشتر از الگوی بنیش است (۱۶)، می توان گفت که رابطه بین روان رنجوری و احتمال دستکاری سود (بر مبنای الگوی بنیش تعدیل شده) معنی دار است. بنابراین، فرضیه دوم پژوهش پذیرفته می شود. این رابطه غیرمستقیم است. از این رو، می توان گفت مدیرانی که میل به تجربه کردن احساساتی نظیر ترس، ناراحتی، دستپاچگی، عصبانیت و بی تابی دارند و همچنین، تمایل به مستعد بودن در زمینه ایده های غیرمنطقی دارند

در متغیر وابسته از متغیرها و عواملی نشأت می‌گیرد که در این الگو در نظر گرفته نشده است. فرضیه چهارم پژوهش به بررسی رابطه بین انعطاف‌پذیری مدیریت و احتمال دستکاری سود (با استفاده از الگوهای بنیش و بنیش تعدیل شده) می‌پردازد که نتایج آن در جدول شماره ۶ ارائه شده است. با توجه به مقدار معنی‌داری ارائه شده در جدول مزبور (۰/۰۱۲) می‌توان گفت که بین احتمال دستکاری سود بر مبنای

جدول ۵: نتایج آزمون فرضیه سوم پژوهش

متغیر	اختصار	متغیر وابسته: احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش		متغیر وابسته: احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش تعدیل شده	
		ضریب	احتمال	ضریب	احتمال
برون‌گرایی	EXTR	۰/۲۹۳۰۰۶	۰/۱۹۶۸	۰/۱۲۲۸۲۲	۰/۷۷۲۹
اندازه شرکت	SIZ	۲/۰۱۳۳۷۹	۰/۱۱۱	۰/۰۵۳۴۷۸	۰/۹۳۱۲
اهرم مالی	LEV	۰/۹۸۳۵۸۱	۰/۱۰۵۷	۰/۴۸۷۹۴۶	۰/۲۰۲۲
جریان‌های نقدی عملیاتی	CFO	(۳۱/۳۷۳۷۲)	۰/۰۰۳۸	۵/۲۸۰۰۵۹	۰/۳۵۹۱
بازده دارایی‌ها	ROA	۲۰/۶۹۴۱۶	۰/۰۰۵۵	(۷/۹۸۰۶۲۲)	۰/۰۰۷۳
مقدار ثابت	C	(۱۰/۶۶۳۹۹)	۰/۱۴۹	۴/۵۳۷۹۴۶	۰/۰۴۶۲
ضریب مک فادن		۰/۵۱۱۳۷۶		۰/۱۰۳۹۸۸	
معنی‌داری کل الگو		ضریب	۳۵/۴۳۴۷۸	ضریب	۲/۳۸۵۴۱۴
آزمون هاسمر لمشو		معنی‌داری	۰/۰۰۰۰۰۱	معنی‌داری	۰/۷۹۳۶۴۴
		آماره	۶/۷۹۷	آماره	۹/۸۸
		معنی‌داری	۰/۵۵	معنی‌داری	۰/۲۷

جدول ۶: نتایج آزمون فرضیه چهارم پژوهش

متغیر	اختصار	متغیر وابسته: احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش		متغیر وابسته: احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش تعدیل شده	
		ضریب	احتمال	ضریب	احتمال
انعطاف‌پذیری	OPEN	۰/۹۱۸۲۸۹	۰/۰۱۲۴	۰/۳۰۴۴۳۸	۰/۳۰۰۲
اندازه شرکت	SIZ	۱/۷۷۴۳۴۷	۰/۱۷۸۵	۰/۰۲۸۲۰۵	۰/۹۶۳۳
اهرم مالی	LEV	۰/۸۶۴۰۶۵	۰/۰۷۲۳	(۰/۵۵۲۸۱۱)	۰/۰۸۴۱
جریان‌های نقدی عملیاتی	CFO	(۳۸/۰۱۰۸)	۰/۰۰۰۶	۵/۹۳۶۱۸۴	۰/۱۰۱
بازده دارایی‌ها	ROA	۲۶/۵۴۱۸	۰/۰۰۱۳	(۸/۰۸۸۳۵۵)	۰/۰۰۱۶
مقدار ثابت	C	(۱۷/۴۳۸۷۹)	۰/۰۲۱۳	۱/۹۰۸۵۱۵	۰/۵۳۶۶
ضریب مک فادن		۰/۶۱۵۸۱۲		۰/۱۴۲۶۴۴	
معنی‌داری کل الگو		ضریب	۴۲/۶۷۱۴۴	ضریب	۳/۲۷۲۱۴۲
آزمون هاسمر لمشو		معنی‌داری	۰/۰۰۰۰۰۱	معنی‌داری	۰/۶۵۸۱۰۹
		آماره	۳/۷۸۰	آماره	۱۶/۰۳
		معنی‌داری	۰/۸۷	معنی‌داری	۰/۰۶

الگوی بنیاد و انعطاف‌پذیری مدیرعامل رابطه آماری معنی‌داری وجود دارد و این رابطه مستقیم است. به عبارت دیگر، با افزایش انعطاف‌پذیری مدیرعامل در شرکت‌ها، احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیاد افزایش می‌یابد. این متغیر، میزان انعطاف‌پذیری در برابر تجارب، خلاقیت، کنجکاوی، ابتکار، خردمندی، پذیرش ارزش‌ها و ایده‌های نو را شامل می‌شود، که با افزایش آن در بین مدیران احتمال دستکاری سود نیز افزایش پیدا می‌کند. بر مبنای نتایج ارائه شده در این جدول رابطه بین انعطاف‌پذیری مدیرعامل و احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیاد تعدیل شده تأیید نشده است.

فرضیه پنجم پژوهش به بررسی رابطه بین توافق‌پذیری مدیریت و احتمال دستکاری سود (با استفاده از الگوهای بنیاد و بنیاد تعدیل شده) می‌پردازد که نتایج آن در جدول شماره ۷ ارائه شده است. به عبارت دیگر، مدیران عامل توافق‌پذیر که

معمولاً به مردم اعتماد داشته و تمایلی به عیب‌جویی از زیردستان خود ندارند، احتمال دستکاری سود را تحت تأثیر قرار می‌دهند. از آن جا که مقدار معنی‌داری برای متغیر توافق‌پذیری بیشتر از ۵٪ است، می‌توان گفت که بین توافق‌پذیری مدیرعامل و احتمال دستکاری سود (با استفاده از الگوهای بنیاد و بنیاد تعدیل شده) رابطه معنی‌داری وجود ندارد. در نتیجه، این فرضیه مورد پذیرش قرار نمی‌گیرد.

فرضیه ششم پژوهش به بررسی رابطه بین باوجدان‌بودن مدیرعامل و احتمال دستکاری سود (با استفاده از الگوهای بنیاد و بنیاد تعدیل شده) می‌پردازد که نتایج آن در جدول شماره ۸ ارائه شده است. یافته‌ها نمایانگر آن است که قدرت و روایی الگو (ضریب مک فادن الگو) حدود ۴۹٪ است که نشان می‌دهد که متغیرهای توضیحی ۴۹٪ تغییرات در احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیاد را توجیه

جدول ۷: نتایج آزمون فرضیه پنجم پژوهش

متغیر	اختصار	متغیر وابسته: احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیاد تعدیل شده		متغیر وابسته: احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیاد تعدیل شده	
		احتمال آماره	ضریب	احتمال آماره	ضریب
توافق‌پذیری	AGRE	۰/۳۸۶۷۲۲	۰/۲۳۱۷	۰/۳۰۸۸۷۶	۰/۶۰۰۷
اندازه شرکت	SIZ	۲/۱۱۸۵۱۲	۰/۱۵۰۲	۰/۰۳۴۰۸	۰/۹۵۴
اهرم مالی	LEV	۱/۰۰۰۲۵۵	۰/۱۵۴۷	(۰/۴۹۱)	۰/۱۱۴۹
جریان‌های نقدی عملیاتی	CFO	(۳۱/۲۶۳۴۱)	۰/۰۰۹۹	۵/۳۷۶۲۶	۰/۲۵۳۲
بازده دارایی‌ها	ROA	۲۰/۲۸۶۸	۰/۰۰۸۵	(۸/۷۹۶۰۹۷)	۰/۰۰۴۸
مقدار ثابت	C	(۱۶/۱۰۹۱۸)	۰/۱۳۷۵	۱/۸۳۳۹۰۶	۰/۷۷۰۷
		۰/۵۱۲۱۷۹		۰/۱۲۳۳۴۷	
ضریب مک فادن		۳۵/۴۹۰۴۱		۲/۸۲۹۵۰۳	
معنی‌داری کل الگو		۰/۰۰۰۰۰۱		۰/۷۲۶۲۵۱	
		۱۵/۷۴		۴/۱۱	
آزمون هاسمر لمشو		۰/۰۵		۰/۸۴	

جدول ۸: نتایج آزمون فرضیه ششم پژوهش

متغیر وابسته: احتمال دستکاری سود		متغیر وابسته: احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش		اختصار	متغیر
احتمال آماره والد	ضریب	احتمال آماره والد	ضریب		
۰/۱۶۸۹	۰/۹۰۱۲۹۱	۰/۷۴۵۱	۰/۱۰۷۰۸۱	CONSC	باوجدان بودن
۰/۹۳۵۱	(۰/۰۴۴۱۹۹)	۰/۱۳۶۱	۱/۷۲۷۶۷۳	SIZ	اندازه شرکت
۰/۲۳۷	(۰/۳۶۱۶۵۶)	۰/۱۳۷۲	۰/۸۹۵۱۹۴	LEV	اهرم مالی
۰/۲۲۶۶	۹/۸۷۴۷۹۳	۰/۰۰۲۵	(۲۸/۶۰۴۱۹)	CFO	جریان‌های نقدی عملیاتی
۰/۰۲۲	(۸/۶۹۸۰۱۵)	۰/۰۰۳۹	۲۰/۲۵۵۴۳	ROA	بازده دارایی‌ها
۰/۴۹۴۸	(۳/۹۲۲۸۸)	۰/۱۲۹۵	(۱۲/۲۷۷۳)	C	مقدار ثابت
۰/۲۱۰۲۳۶		۰/۴۹۳۶۲		ضریب مک فادن	
۴/۸۲۲۶۷۱	ضریب	۳۴/۲۰۴۴۰	ضریب	معنی داری کل الگو	
۰/۴۳۷۹۰۳	معنی داری	۰/۰۰۰۰۰۲	معنی داری		
۶/۰۳	آماره	۸/۸۵	آماره	آزمون هاسمر لمشو	
۰/۶۴	معنی داری	۰/۳۵	معنی داری		

نتیجه‌گیری

پژوهش حاضر تأثیر برخی از ویژگی‌های شخصیتی مهم مدیرعامل شرکت‌ها شامل فرصت‌طلبی، روان‌رنجوری، برون‌گرایی، انعطاف‌پذیری، توافق‌پذیری، باوجدان بودن بر احتمال دستکاری سود را مورد بررسی قرار داده و به این پرسش پاسخ داده است که آیا نحوه گزارش‌دهی سود به وسیله شرکت‌ها تحت تأثیر جنبه‌های شخصیتی مدیرعامل قرار می‌گیرد؟ یافته‌های پژوهش گویای این واقعیت است که ویژگی‌های فرصت‌طلبی، برون‌گرایی، توافق‌پذیری و باوجدان بودن مدیرعامل شرکت‌ها بر احتمال دستکاری سود مؤثر نبوده اما ویژگی‌های روان‌رنجوری و انعطاف‌پذیری مدیرعامل شرکت‌ها می‌تواند تعیین‌کننده تصمیم دستکاری سود باشد.

می‌کند. به عبارت دیگر، قدرت توضیح‌دهندگی الگو مناسب بوده است. نتایج نشان می‌دهد که رابطه بین احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش و متغیر باوجدان بودن مدیریت معنی‌دار نیست؛ چرا که احتمال آماره بیشتر از ۵٪ است. هم‌چنین، نتایج تحلیل رابطه بین باوجدان بودن مدیرعامل و احتمال دستکاری سود با استفاده از الگوی بنیش تعدیل شده، نشان می‌دهد قدرت و روایی الگو (ضریب مک فادن الگو) حدود ۲۱٪ است که حاکی از آن است که متغیرهای توضیحی ۲۱٪ تغییرات در احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش تعدیل شده را توجیه می‌کند. هم‌چنین، یافته‌ها مبین آن است که رابطه بین احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوی بنیش تعدیل شده و متغیر باوجدان بودن مدیرعامل (مقدار معنی‌داری احتمال آماره کم‌تر از ۵٪)، تأیید نمی‌شود.

نتایج پژوهش بیانگر آن است که مدیران عاملی که رفتار آن‌ها به سمت روان‌رنجوری میل می‌کند، به احتمال زیاد تمایلی به دستکاری سود نخواهند داشت و برعکس. بنابراین، مدیران روان‌رنجوری که اساس شخصیت آن‌ها را تجارب و هیجان‌های نامطلوب از قبیل ترس، ناراحتی، اضطراب، افسردگی، کم‌رویی، دستپاچگی و زودرنجی تشکیل می‌دهد، ممکن است بنا به دلایلی از جمله ترس و نگرانی از دست رفتن شهرت، خوش‌نامی و اعتبار فردی در جامعه مدیران، تمایلی به دستکاری سود نداشته باشند. هم‌چنین، از آن جا که افراد روان‌رنجور به شیوه‌ای کارآمد و سازش‌یافته با تجارب استرس‌زا مقابله نمی‌کنند (۵۱) ممکن است تا حد امکان از موقعیت‌های ایجادکننده فشار روانی، از جمله اقدام به دستکاری سود شرکت، اجتناب کنند. این نتایج با نتایج پژوهش فیلیپس و همکاران (۲۷) همسو و با نتایج پژوهش والومبوا و شایروک (۲۸)، مبنی بر نبود رابطه بین روان‌رنجوری و مدیریت اخلاق‌مدار، مغایر است. بنابراین، می‌توان استدلال کرد که روان‌رنجوری در هر جامعه، آثار متفاوتی بر رفتارها و تصمیم‌های فردی داشته و این امر می‌تواند زمینه ناسازگاری نتایج مذکور را بوجود آورده باشد.

نتایج پژوهش نشان‌دهنده آن بود که مدیران هر چقدر انعطاف‌پذیری بیشتری در زمینه خلاقیت و کنجکاوی از خود نشان دهند، ممکن است سود را بیشتر دستکاری کنند. به عبارت دیگر، مدیرانی که در برابر تجارب، خلاقیت، کنجکاوی، ابتکار، خردمندی، پذیرش ارزش‌ها و ایده‌های نو انعطاف‌پذیر باشند،

تمایل به دستکاری سود با دیدگاه فرصت‌طلبانه (با هدف بیشینه کردن منافع شخصی از جمله پاداش) و یا دیدگاه کارایی (به منظور حفظ ثروت سهامداران، کاهش نامتقارنی اطلاعات و ایجاد جریان مستمر اطلاعات بین سهامداران) خواهند بود، که این موضوع می‌تواند جنبه آگاهی بخشی برای شرکت‌ها و سهامداران آن‌ها در مورد مدیران انعطاف‌پذیر داشته باشد. این نتایج با نتایج پژوهش اوزباق (۲۳)، مغایر است. زیرا، نتایج پژوهش آنان نشان داد که ویژگی شخصیتی انعطاف‌پذیری با رهبری اخلاقی رابطه مستقیم دارد.

نتایج پژوهش حاضر نشان داد که رابطه بین فرصت‌طلبی، برون‌گرایی، توافق‌پذیری و باوجدان‌بودن مدیرعامل با متغیر وابسته (احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوهای بنیش و بنیش تعدیل شده) از لحاظ آماری معنی‌دار نیست. در نتیجه، احتمال دستکاری سود تحت تأثیر ویژگی‌های شخصیتی مزبور نبوده است. در واقع، بر اساس یافته‌های پژوهش، این ابعاد شخصیتی نمی‌تواند به عنوان یکی از عوامل پیش‌بینی‌کننده احتمال دستکاری سود بر مبنای الگوهای بنیش و بنیش تعدیل شده باشد. این نتایج با نتایج پژوهش دایاناندان و همکاران (۲۶) همسو و با نتایج پژوهش‌های بزرگ اصل و همکاران (۳۱)، احمدزاده و همکاران (۳۲) و خاندوزی و همکاران (۳۳) مغایر است. نتایج پژوهش بزرگ اصل و همکاران (۳۱) نشان‌دهنده رابطه مثبت و معنی‌دار بین اختلال شخصیت ضداجتماعی و تمایل به رفتارهای غیراخلاقی است. نتایج پژوهش احمدزاده و همکاران (۳۲) حاکی

از اهمیت شخصیت در عملکرد سازمانی و فردی است و نتایج پژوهش خاندوزی و همکاران (۳۳) نشان داد حسابدارانی که دارای سلامت روانی باشند هويت اخلاقی بهتری داشته و مسئولیت‌پذیری بالاتری دارند.

پیشنهادهای کاربردی

یافته‌های پژوهش مبین این است که بعضی از ویژگی‌های شخصیتی (شامل روان‌رنجوری و انعطاف‌پذیری) می‌تواند جز متغیرهای مؤثر بر رفتار مدیران عامل باشد. هم‌چنین، مرور ادبیات مالی نشان می‌دهد که هنوز برخی از سازوکارهای راهبردی شرکتی در مورد احساس‌های روان‌شناختی مدیران اجرایی سکوت می‌کنند (به عنوان نمونه، پژوهش‌های مالدندیر و تیت (۵۲) و کمپبل و همکاران (۵۳)). بنابراین، با توجه به یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه‌های دوم و چهارم پژوهش و اجماع صاحب‌نظران به اهمیت موضوع شخصیت و حاکمیت شرکتی، در تدوین قوانین و مقررات مربوط، ویژگی‌های شخصیتی و روان‌شناختی مدیران باید بیشتر مورد توجه قرار گیرد. گفتنی است مطابق ماده ۱۰۸ اصلاحیه قانون تجارت ایران، مدیران شرکت به وسیله مجمع عمومی مؤسس و مجمع عمومی عادی انتخاب می‌شوند. از این رو، بهتر است قبل از انتخاب اعضای هیأت مدیره ویژگی‌های شخصیتی داوطلبان عضویت در هیأت مدیره شرکت با دقت بررسی شده و اطلاعات کامل در مورد شخصیت آن‌ها در اختیار مجمع عمومی شرکت قرار گیرد تا انتخاب مدیران با ویژگی‌های مطلوب شخصیتی انجام شود و ضمن

کاهش هزینه‌های نمایندگی، زمینه پیشینه کردن منافع سهامداران فراهم شود. هم‌چنین، مطابق تبصره ۲ ماده ۱۵ دستورعمل حاکمیت شرکتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس ایران (۵۴) از جمله وظایف کمیته انتصابات «پیشنهاد انتصاب و برکناری مدیرعامل و مدیران ارشد شرکت اصلی و اعضای هیأت مدیره شرکت‌های فرعی به هیأت مدیره» است. بنابراین، کمیته مزبور باید به صورت پیوسته، ابعاد شخصیتی مدیران را همراه با سایر معیارهای مؤثر، مورد بررسی قرار داده و پیشنهادهای خود را ارائه دهند. افزون بر این، با توجه به نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌های اول، سوم، پنجم و ششم پژوهش می‌توان گفت، با وجود اهمیت پیچیدگی‌های ذاتی و شخصیتی فرد، ممکن است سایر عوامل از جمله محیط شرکت نیز عاملی اثرگذار برای تصمیم‌گیری‌های مدیرعامل برای دستکاری سود باشد. از این رو، با بررسی متغیرهای روان‌شناسی در کنار سایر متغیرها می‌توان روابط متغیرها را به نحو مناسب‌تری تبیین کرد.

نتایج این پژوهش نشانگر آن است که تعامل روان‌شناسی با سایر علوم از جمله حسابداری، می‌تواند پاسخ کاربردی به مسائل فراروی انسان ارائه کرده و جنبه‌های پنهان روابط متغیرها را روشن کند. بنابراین، در راستای موضوع پژوهش حاضر به پژوهشگران پیشنهاد می‌شود تأثیر ویژگی‌های شخصیتی مدیران بر نظام شفافیت و پاسخ‌گویی شرکت، سود پیش‌بینی شده، ارائه به موقع اطلاعات به فعالان بازار و کاهش نامتقارنی اطلاعات در شرکت‌ها، عملکرد شرکت، کیفیت گزارشگری مالی و مدیریت سود واقعی را

زمان حاضر به همکاری در تکمیل پرسش نامه نشدند که موجب کاهش تعداد مدیران مورد بررسی در پژوهش حاضر شد.

تضاد منافع

هیچ گونه تضاد منافی برای نویسندگان این مقاله وجود ندارد.

بررسی کنند. هم چنین، در پژوهشی دیگر می توان به بررسی تطبیقی کشورها از لحاظ اتخاذ تدابیر لازم برای برخورد و آسیب شناسی مشکلات ناشی از ویژگی های نامناسب شخصیت مدیران پرداخت. گفتنی است پژوهش حاضر با محدودیت خاصی مواجه نبوده است. با این وجود، ذکر این نکته ضروری است، از آن جا که برای ارزیابی ویژگی های شخصیتی مدیران عامل شرکت ها از ابزار پرسش نامه استفاده شده بود، در بیشتر موارد مدیران عامل به دلیل شرایط کاری و محدودیت

Reference

- 1 Golipour A, Khonifar H, Fakherikozekonan S. Effects of manager's narcissism on organizational disturbance. *Organizational Culture Management*. 2009;6(18):79-93. Persian.
- 2 Novinnam Gh, Shekarkon H, Mehrabizadeh Honarmand M. Investigating the relationship between personality traits and managers' leadership styles. *Journal of Educational Sciences and Psychology*. 2002;8(3&4):87-106. Persian.
- 3 Kavooosi M, Naser Isfahani A, Rashide M. Explaining the influence of managers' individuality on their management styles in the crisis management process through presenting an applied model. *Disaster Prevention and Management Knowledge*. 2019;9(1):90-109. Persian.
- 4 Khajavi S, Dehghani Sa'di A, Gerami Shirazi F. CEO narcissism impacts on earnings management and financial performance. *Journal of Accounting Advances*. 2017;8(2):123-149. Persian.
- 5 Judge TA, Piccolo RF, Kosalka T. The bright and dark side of leader traits: A review and theoretical extension of leader trait paradigm. *The Leadership Quarterly*. 2009;20(3):855-875.
- 6 Sehat S, Yarahmadi M. The impact of strategic leadership on corporate performance (Case study: Technology-oriented companies listed on the Tehran Stock Exchange). *Organizational Culture Management*. 2016;38(4):1065-1090. Persian.
- 7 Darabi R, Valikhani M, Chenari Boket H. Aspects and approaches of behavioral finance theories. *Journal of Accounting and Auditing Studies*. 2016;5(17):78-95. Persian.
- 8 Ebrahimi Sk, Ahmadi Mogaddam M. The effect of managers' overconfidence on the real earnings management of the companies listed on the Tehran Stock Exchange. *Financial Management Perspective*. 2016;15(6):9-23. Persian.
- 9 Eslami Bedgoli Gh, Kordlouee HR. Behavioral finance, the transition from

- standard finance to Neurofinance. *Financial Engineering and Portfolio Management*. 2010;1(1):19-36. Persian.
- 10 Vahdani M, Moharramzadeh M, Seyyed Ameri MH. The correlation between personality dimensions (five-factor model) and job burnout in teachers of exceptional schools in north Khorasan. *Journal of Exceptional Education*. 2012;5(113): 5-14. Persian.
 - 11 Saadullah S, Bailey C. The big five personality traits and accountants' ethical intention formation. *Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting*. 2014;(18):167-191.
 - 12 Karimi K, Rahnamay Roodposhti F. Behavioral biases and the incentives of earnings management. *Management Accounting and Auditing Knowledge*. 2015;4(14):15-32. Persian.
 - 13 Mahdavi Gh, Ebrahimi F. The Effect of ethics on the professional and organizational commitment of accountants (A case study: The universities of medical sciences). *Journal of Health Accounting*. 2015;4(2):87-103. Persian.
 - 14 Rahmani H, Talebnia Gh. Relationship between the type of auditor and the type of auditor report with the earnings management index. *The Financial Accounting and Auditing Researches*. 2013;5(19):23-42. Persian.
 - 15 Modares A, Qafkazi Z, Shakeri A. Investigating the earnings managements motivation for the companies listed on the Tehran Stock Exchange. *Quarterly Financial Accounting*. 2009;1(4):59-78. Persian.
 - 16 Pourheidari O, Aflaton A. Investigating the income smooting motivation for the companies listed on the Tehran Stock Exchange. *Accounting and Auditing Review*. 2006;13(2):55-70. Persian.
 - 17 Dechow P, Sloan R, Sweeney A. Causes and consequences of earnings manipulation: An analysis of firms subject to enforcement actions by the SEC. *Contemporary Accounting Research*. 1996;13(1):1-36.
 - 18 Kordestani Gh, Tatli R. The prediction of earnings manipulation: Development of a model. *Accounting and Auditing Review*. 2016;23(1):73-96. Persian.
 - 19 Khalilzadeh M, Sardari R. Analyzing earnings quality as a financial forensic tool. 2014 [cited 2019 February 12]. Available from: www.hesabras.com. Persian.
 - 20 Altarawneh M, Shafie R, Ishak R. CEO characteristics: A literature review and future directions. *Academy of Strategic Management Journal*. 2020;19(1):1-10.
 - 21 Wang S, Chen X. Recognizing CEO personality and its impact on business performance: Mining linguistic cues from social media. *Information & Management*. 2018;57(5):103-173.
 - 22 Van Scotter JR, Roglio KDD. CEO bright and dark personality: Effects on ethical misconduct. *Journal of Business Ethics*. 2018;(164):451-475.
 - 23 Özbağ GK. The role of personality in leadership: Five factor personality traits and ethical leadership. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*. 2016;(235):235-242.
 - 24 Schwartz MS. Ethical decision-making theory: An integrated approach. *Research on Professional Journal of Business Ethics*. 2015;4 (139):755-776.
 - 25 Kara E, Ugurlu M, Orpi M. Using beneish model in identifying

- accounting manipulation: An empirical study in BIST manufacturing industry sector. *Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies*. 2015;1(1):21-39.
- 26 Dayanandan A, Donker H, Ying Lin K. Ethical perceptions on earnings management. *International Journal of Behavioural Accounting and Finance*. 2012;3(3&4):163-187.
- 27 Phillips MC, Meek SW, Vendemia JM. Understanding the underlying structure of deceptive behaviors. *Personality and Individual Differences*. 2011;50(6):783-789.
- 28 Walumbwa FO, Schaubroeck J. Leader personality traits and employee voice behavior: Mediating roles of ethical leadership and work group psychological safety. *Journal of Applied Psychology*. 2009;(94):1275-1286.
- 29 Shafaat A, Kashanipour M, Gholami Jamkarani R, Jahangernia H. The effect of managers' personality type variable on earnings management and its adjusting role in the relationship between earnings management and disclosure of corporate social responsibilities. *Journal of Value & Behavioral Accounting*. Forthcoming 2022;7(13). Persian.
- 30 Asgari Alouj H, Nikbakht MR, Karami Gh, Momeni M. Development of the beneish model by combining artificial neural network and particle swarm optimization algorithm for earnings management prediction. *Accounting and Auditing Review*. 2022;26(4):615-638. Persian.
- 31 Bozorg Asl M, Rajabdorri H, Khani Zolan A. The relationship between antisocial personality disorder and the tendency towards unethical behaviors in accounting students. *Journal of Health Accounting*. 2019;7(2):1-14. Persian.
- 32 Ahmadzadeh T, Kheirollahi F, Shahveisi F, Taherabadi AA. Investigating the relationship between personality dimensions and gender with reduced audit quality behaviors. *Journal of Health Accounting*. 2018;6(2):1-23. Persian.
- 33 Khandouzi B, Khozein A, Saeedi P, Didekhani H. Investigating the effect of mental health on the ethical decision making of financial managers based on slippery slope and compensatory behavior. *Journal of Health Accounting*. 2018;6(2):46-64. Persian.
- 34 Dazeh N, Garkaz M. Relationship between moral reasoning, moral thinking, moral intention and moral inclination among formal accountant. *The Journal of Ethics in Science and Technology*. 2016;10(1):116-124. Persian.
- 35 Baradaran Hassanzade R, Fatahi Asl B, Aboalhasanzadeh S. The study of the effects of auditors' personality types on the report content. *Management Accounting and Auditing Knowledge*. 2014;2(6):89-100. Persian.
- 36 Hayati M, Moinoddin M, Nayebzadeh Sh. The role of demographic characteristics & organizational ethics on accountants' judgments. *The Journal of Ethics in Science and Technology*. 2009;12(1):121-131. Persian.
- 37 Banimahd B, Arabi M, Hasanpour Sh. *Experimental and methodological research in accounting*. 2nd Edition. Tehran: Terme; 2018. Persian.
- 38 Warshavsky M. Analyzing earnings quality as a financial forensic tool. *Financial Valuation Litigation Expert*. 2012;(39):16-20.

- 39 Holland J. Exploration of a theory of vocational choice, part IV: A longitudinal study using a sample of typical college students. *Journal of Applied Psychology*. 1968;(52):1-37.
- 40 Czibor A, Szabo ZP, Jones DN, Zsido AN, Paal T, Szijjarto L, Carre J, Bereczkei T. Male and female face of machiavellianism: Opportunism or anxiety?. *Personality and Individual Differences*. 2017;(117):221-229.
- 41 Christie R, Geis F. *Studies in machiavellianism*. 1st ed. New York: Academic Press; 1970.
- 42 Mohammadzadeh A, Najafi M. Validating of the big five inventory (BFI-10): A very brief measure of the five factor personality model. *Educational Measurement*. 2010;1(2):117-130. Persian.
- 43 Barrick MR, Mount MK. The big five personality dimensions and job performance: A meta-analysis. *Personnel Psychology*. 1991;44(1):1-26.
- 44 McCrae RR, Oliver PJ. An introduction to the five-factor model and its applications. *Journal of Personality*. 1992;60(2):175-215.
- 45 Mourelatos E, Giannakopoulos N, Tzagarakis M. Personality traits and performance in online labour markets, Working Paper. 2019 [cited 25 August 2020]. Available from: <https://ideas.repec.org/p/zbw/glodps/338.html>.
- 46 Rammstedt B, John OP. Measuring personality in one minute or less: A 10-item short version of the big five inventory in English and German. *Journal of Research in Personality*. 2007;41(1):203-212.
- 47 Beigi Harchegani E, Banimahd B, Raiiszade MR, Royae R. The effect of auditors' feature machiavellian behavior on their whistle blowing. *Journal of Value & Behavioral Accounting*. 2017;1(2):65-95. Persian.
- 48 Mirzapour Ale Hashem SMJ, Abbasi E. The relation between professional commitment and machiavellianism among accounting students of Azad universities in Tehran and Karaj cities. *Management Accounting and Auditing Knowledge*. 2017;5(18):119-127. Persian.
- 49 Guido G, Peluso AM, Capestro M, Miglietta M. An Italian version of the 10-item big five inventory: An application to hedonic and utilitarian shopping values. *Personality and Individual Differences*. 2015;(76):135-140.
- 50 Courtois R, Petot JM, Plaisant O, Allibe B. Validation of the French version of the 10-item Big Five Inventory, *L'Encéphale*. 2020 [cited 21 April 2020]. Available from: www.researchgate.net.
- 51 Mohammadi A, Shokri O, Sepah Mansour M. Relationship between personality traits and academic unethical behaviors: The mediating role of cognitive appraisal processes. *Journal of Ethics in Science and Technology*. 2018;13(1):164-176. Persian.
- 52 Malmendier U, Tate G. Does overconfidence affect corporate investment? CEO overconfidence measures revisited. *European Financial Management*. 2005;11(5):649-59.
- 53 Campbell TC, Gallmeyer M, Johnson SA, Rutherford J, Stanley BW. CEO optimism and forced turnover. *Journal of Financial Economics*. 2011;101(3):695-712.
- 54 Securities and Exchange Organization. *Corporate governance guidelines for Iranian companies listed on the Tehran*

Stock Exchange and the OTC, 2018
[cited 25 August 2020]. Available

from: <https://cmr.seo.ir/>. Persian.