

The Effect of Self-Control and Social Pressure on the Effectiveness of Internal Controls¹

Mohammad Reza Mohagheghi^{*}, Iman Zare[†]

Received: 2023/07/21

Accepted: 2023/12/07

Research Paper

Abstract

Purpose: Behavioral and ethical characteristics in the effective implementation of internal controls are a factor to prevent fraud and imply the quality of financial reporting. On the other hand, self-control can stimulate moral behavior and social pressure can stimulate fraudulent behavior. Based on this, the aim of the current research is to investigate the effect of self-control and social pressure as behavioral stimuli on the effectiveness of internal controls.

Method: The current research is quantitative in terms of implementation method. The collected data has been analyzed by the method of structural equations. The statistical population of the research in the time domain of 1401 includes accountants and financial managers of stock exchange member companies, 384 people were selected as the research sample using Cochran's formula. The research tool is a standard questionnaire.

Results: The research findings showed that social pressure has a direct and negative effect on the effectiveness of internal control, self-control has a direct and positive effect on the effectiveness of internal control, and self-control has an indirect and positive effect on the effectiveness of internal control in conditions of social pressure.

Conclusion: The results of the research showed that social pressure will be an effective obstacle and self-control will be an effective factor for the effectiveness of internal controls, in the confrontation of these two factors and the strengthening of self-control, its positive consequences will increase over the negative consequences of social pressure. In such circumstances, in the shadow of self-control, the behavioral health of managers and accountants will imply the effective implementation of internal controls.

Contribution: The research findings, while developing the literature related to social pressure and self-control and examining their effects on the effectiveness of internal controls, can improve financial and administrative performance for organizations.

Keywords: Self-Control, Social Pressure, Internal Control Effectiveness.

JEL Classification: M42.

1. DOI: 10.22051/JAASCI.2023.44022.1786

2. Assistant Professor, Department Accounting, Kashan Branch, Islamic Azad University, Kashan, Iran. (Mohammadreza.Mohagheghi@iau.ac.ir).

3. Associate Professor, Department of Accounting, Payame Noor University, Tehran, Iran. (Corresponding Author). (iman.accounting@pnu.ac.ir).



تأثیر خودکنترلی و فشار اجتماعی بر اثربخشی کنترل‌های داخلی^۱

محمد رضا محقق^۲، ایمان زارع^۳

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۴/۳۰

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۹/۱۶

مقاله پژوهشی

چکیده

هدف: ویژگی‌های رفتاری و اخلاقی در اجرای اثربخش کنترل‌های داخلی عاملی برای پیشگیری از تقلب و متضمن کیفیت گزارشگری مالی هستند. از طرفی، خودکنترلی می‌تواند محرک رفتارهای اخلاقی و فشار اجتماعی محرک رفتارهای متقلبانه شوند. بر این اساس هدف پژوهش حاضر بررسی تأثیر خودکنترلی و فشار اجتماعی به‌عنوان محرک‌های رفتاری بر اثربخشی کنترل‌های داخلی است.

روش: پژوهش حاضر از لحاظ شیوه اجرا کمی است. داده‌های جمع‌آوری شده با روش معادلات ساختاری مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته است. جامعه آماری پژوهش در قلمرو زمانی سال ۱۴۰۱ شامل حسابداران و مدیران مالی شرکت‌های عضو بورس اوراق بهادار است که با استفاده از فرمول کوکران تعداد ۳۸۴ نفر به‌عنوان نمونه پژوهش انتخاب شدند. ابزار پژوهش، پرسشنامه استاندارد است.

یافته‌ها: یافته‌های پژوهش نشان داد فشار اجتماعی بر اثربخشی کنترل داخلی تأثیر مستقیم و منفی دارد، خودکنترلی بر اثربخشی کنترل داخلی تأثیر مستقیم و مثبت دارد، همچنین خودکنترلی بر اثربخشی کنترل داخلی در شرایط فشار اجتماعی تأثیر غیرمستقیم و مثبت دارد.

نتیجه‌گیری: نتایج پژوهش نشان داد که فشار اجتماعی مانعی موثر و خودکنترلی عاملی موثر برای اثربخشی کنترل‌های داخلی خواهند بود، در تقابل این دو عامل و تقویت خودکنترلی، پیامدهای مثبت آن بر پیامدهای منفی فشار اجتماعی، فزونی خواهد یافت. در چنین شرایطی در سایه خودکنترلی، سلامت رفتاری مدیران و حسابداران متضمن اجرای اثربخش کنترل‌های داخلی خواهد بود.

دانش افزایی: یافته‌های پژوهش ضمن توسعه ادبیات مربوط به فشار اجتماعی و خودکنترلی و بررسی تأثیرات آنها بر اثربخشی کنترل‌های داخلی، می‌تواند بهبود عملکرد مالی و اداری را برای سازمان‌ها به ارمغان آورد.

واژه‌های کلیدی: خودکنترلی، فشار اجتماعی، اثربخشی کنترل داخلی.

طبقه بندی موضوعی: M42.

10.22051/JAASCI.2023.44022.1786 : DOI ۱

۲. استادیار، گروه حسابداری، واحد کاشان، دانشگاه آزاد اسلامی، کاشان، ایران. (Mohammadreza.Mohagheghi@iau.ac.ir)

۳. استادیار، گروه حسابداری، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران. (نویسنده مسئول). (iman.accounting@pnu.ac.ir)

مقدمه

یکی از مهمترین ساز و کارهای کنترلی که زمینه هدایت اثربخش و کارای سازمان‌ها را فراهم می‌آورد مجموعه تدابیری است که از آنها تحت عنوان کنترل‌های داخلی یاد می‌شود (سلیمانی و مقدسی نیکجه، ۱۳۹۳: ۷۲). پیاده‌سازی، ارزیابی و نظارت بر سیستم‌های کنترل داخلی موثر، تعیین‌کننده اصلی کیفیت گزارشگری مالی است. به‌طور خاص، کنترل‌های داخلی با کیفیت بالا دستکاری عمدی اطلاعات گزارش شده به خارج از شرکت را کاهش می‌دهند (مهدویان و همکاران، ۱۴۰۱: ۲۳۴). انجام مأموریت هر سازمانی متأثر از عوامل گوناگونی است که برای تحقق آن از فرآیندی بنیادی و برنامه‌ریزی شده تحت عنوان کنترل‌های داخلی استفاده می‌شود. در این فرآیند، اهداف عمومی دیگر شامل اجرای کارآ، مؤثر و با صرفه عملیات سازمان، مطابقت عملیات با قوانین و مقررات و حفاظت از منابع سازمانی نیز دنبال می‌شود که لازمه فعالیت‌ها و عملیات در تحقق رسالت و مأموریت سازمان به شمار می‌رود. اجرای مناسب کنترل‌های داخلی، یک عامل کلیدی در کمک برای دست‌یافتن به چنین هدفی و نیز به حداقل رساندن مشکلات و عملیاتی کردن این راهکارها است (بیگلر و سروش راد، ۱۳۹۸: ۴۰۵). یک سیستم کنترل داخلی اثربخش با اجرای کامل و صحیح سیستم‌های مالی و اداری، موجب می‌شود که ذینفعان از جمله مدیران، نسبت به ارقام و آمار حسابداری اطمینان بیشتری بیابند و اعداد و اطلاعات مذکور را مبنای تصمیمات خود قرار دهند (دی‌سیمونه و همکاران^۱، ۲۰۱۵: ۱۴۷۸).

بر این اساس، سیستم‌های کنترل داخلی کارآمد موجب اعتباربخشی به گزارش‌های حسابداری تهیه شده می‌گردد (ارجمندنژاد، ۱۳۹۵: ۵۴). از این حیث اهمیت کنترل‌های داخلی برای سازمان به حدی است که این کنترل‌ها می‌تواند در کشف تقلبات و اشتباهات، از طریق یک چارچوب اثربخش و پیشرفته کنترل‌های داخلی، که در برگیرنده بهبود و استقرار محیط کنترل، سیستم حسابداری و برنامه‌های کنترلی است، کمک شایانی به سازمان داشته باشند (سوآیدین و قاسم^۲، ۲۰۱۰: ۵۱۴). در واقع کنترل‌های داخلی بر پیشگیری از تقلب تأثیر می‌گذارند (سودریمان و همکاران^۳، ۲۰۲۰: ۱۰).

1. De Simone *et al*
 2. Suwaidan & Qasim
 3. Sudirman *et al*

همچنین، کنترل‌های داخلی بر کم کردن تخلفات مالی در دستگاه‌های دولتی از نظر مدیران مالی و ذیحسابان تاثیر گذار هستند (خدایمی پور و همکاران، ۱۳۹۴: ۳۱) و اثربخشی کنترل‌های داخلی موجب کاهش تخلفات مالی در سازمان‌ها می‌شود (بکلو و محمودی، ۱۳۹۵: ۱۴۷).

از طرفی فشار و انگیزه، از مؤلفه‌های اصلی مثلث تقلب و گزارشگری مالی متقالبانه است (میتز و موریس^۱، ۲۰۰۷: ۱۳۲). فشار به‌عنوان ایجاد محرک‌هایی عینی در رابطه با ویژگی‌ها یا ترکیب ویژگی‌های فردی و رویدادهایی که بر فرآیندهای شناختی و ادراکی فرد تأثیر منفی دارد، تعریف می‌شود. انواع مختلف فشارها باعث ایجاد استرس در حسابداران و مدیران مالی می‌شود و بر نگرش‌ها و عملکرد آنها تأثیر گذار است (دیزورت و لرد^۲، ۱۹۹۷: ۴۲-۴۵). یکی از انواع فشارهای سازمانی، فشار اجتماعی است. فشار اجتماعی می‌تواند منجر به سوگیری در تصمیم‌گیری شود و شخص را وادار به رفتار غیراخلاقی نماید. فشارهای اجتماعی، اتخاذ تصمیم‌های غیراخلاقی را در حسابداران افزایش می‌دهد و هر چه فضای سازمان اخلاقی‌تر باشد، تعهد آنها بیشتر خواهد شد و حسابداران کمتر تحت فشارهای اجتماعی قرار می‌گیرند (کلپتون و ون استادن^۳، ۲۰۱۵: ۳۷۶).

از سوی دیگر، با توجه به تعریف ارائه شده از فشارهای اجتماعی، عملکرد حسابداران و مدیران به‌عنوان بخشی از سیستم حسابداری و کنترل‌های داخلی تحت تاثیر ویژگی‌های فردی است (محمدی و فخاری، ۱۳۹۵: ۴۳). از نظر روانشناسی ویژگی‌های فردی بر عملکرد و رفتار افراد تاثیر می‌گذارد، به همین علت بررسی ویژگی‌های فردی افراد، به منظور درک تاثیر آنها بر عملکرد افراد و سازمان‌ها از اهمیت بالایی برخوردار است (الیاس و همکاران^۴، ۲۰۱۲: ۴۰۱). یکی از مهمترین ویژگی‌های شخصی موثر بر عملکرد افراد و سازمان‌ها، میزان خودکنترلی آنها است (جکسون و همکاران^۵، ۲۰۰۰: ۶۸۰). خودکنترلی به این معنا است که یک شخص به چه میزان در تصمیم‌گیری‌های خود کنترل داشته و با تمرکز بیشتری اقدام به تصمیم‌گیری می‌کند (سویدمن و همکاران^۶، ۲۰۱۴: ۲۶۸). همچنین، خودکنترلی تعدیل رفتار مطابق با موقعیت در چارچوب قابل قبول اجتماعی بدون

1. Mintz & Morris
 2. Dezoort & Lord
 3. Clayton & van Staden
 4. Alias *et al*
 5. Jackson *et al*
 6. Swendeman *et al*

مداخله و هدایت مستقیم فرد دیگر است (جان بزرگی، ۱۳۸۷: ۵۴). خودکنترلی حالتی در درون فرد است که او را به انجام وظایفش متمایل ساخته، بدون آنکه عامل خارجی او را تحت نظارت داشته باشد (الوانی، ۱۳۸۲: ۳۸). مطالعات نشان می‌دهند افرادی که خودکنترلی بالایی دارند از کیفیت زندگی و سلامت رفتاری بالایی برخوردارند و در کار خود مشکلات رفتاری کمتری دارند (سویدمن و همکاران، ۲۰۱۴: ۲۶۹).

کنترل داخلی مطلوب به همراه تقویت نظام‌های کنترلی موثر و کارآمد موضوعی بدیهی و ضروری است و ضعف آن، خسارات و زیان‌های قابل توجه و سنگینی به بار می‌آورد (شیروانی و فتحی، ۱۳۹۸: ۵۴۸). بنابراین، بررسی اینکه چگونه ویژگی فردی خودکنترلی در هر شرایطی از جمله فشار اجتماعی می‌تواند بر اعمال و اجرای کنترل‌های داخلی سازمان تاثیرگذار باشد موضوعی است که علیرغم اهمیت آن، تاکنون مورد بررسی واقع نشده است. پژوهش حاضر با بررسی تاثیر فشار اجتماعی به عنوان عاملی برای گزارشگری متقلبانه از طریق اجرای ناکارآمد کنترل‌های داخلی و تاثیرات مستقیم و غیرمستقیم خودکنترلی بر اثربخشی کنترل داخلی، در صدد تبیین این مهم است. قابل ذکر است که خودکنترلی طبق آیات و سیره پیشوایان دین اهمیت بسزایی دارد و با ابعاد شناختی (مجموعه‌ای از اعتقادات، افکار، نگرش‌ها، انتظارات و رویدادهای ذهنی) پیوند می‌خورد. بر این اساس، خودکنترلی در این پژوهش براساس مؤلفه‌های شناختی از منظر آیات و روایات، خود یکی از جنبه‌های نوآوری پژوهش است. بنابراین، با توجه به شکاف تحقیقاتی در این حوزه و همچنین اهمیت موضوع، پژوهش حاضر با نگرشی متفاوت به دنبال پاسخ این سوالات است که آیا فشار اجتماعی و خودکنترلی بر اثربخشی کنترل‌های داخلی تاثیرگذارند؟ همچنین، تاثیر خودکنترلی بر اثربخشی کنترل‌های داخلی با در نظر گرفتن فشار اجتماعی چگونه است؟ در این پژوهش، تاثیر مستقیم و غیرمستقیم خودکنترلی در حسابداران و مدیران مالی بر اثربخشی کنترل‌های داخلی در شرایط فشار اجتماعی مورد تاکید است.

مبانی نظری و توسعه فرضیه‌ها

گزارش تقلب در صورت‌های مالی یک نگرانی عمده به شمار می‌رود. آمار بالای گزارش تخلفات مالی، صورت‌های مالی شرکت‌ها را غیر قابل اعتماد کرده و اعتماد سرمایه‌گذاران را کاهش داده

است. یکی از ابزارهای پیشگیری از تخلفات مالی، طراحی و اجرای سیستم کنترل داخلی در حرفه حسابداری و حسابرسی می‌باشد (روکساس^۱، ۲۰۱۱: ۵۹). حصول اطمینان از اثربخشی و کارایی عملیات و رعایت قوانین و مقررات و همچنین قابلیت اعتماد نسبت به گزارشگری مالی از اهداف کنترل داخلی است (فتحی عبدالهی و آقایی، ۱۳۹۶: ۸۵). چالمرز و همکاران^۲ (۲۰۲۱)، کنترل‌های داخلی را به‌عنوان یک فرآیند طراحی شده برای تضمین منطقی که سازمان گزارش‌های مالی قابل اعتمادی تولید می‌کند، با قوانین و مقررات قابل اجرا مطابقت دارد و عملیات را به شیوه‌ای موثر انجام می‌دهد، تعریف کرد. همچنین، با توجه به تعریف کمیته سازمان‌های حامی کمیسیون تردوی موسوم به کوزو (COSO، ۲۰۰۴: ۴۴-۴۷)، کنترل‌های داخلی به‌عنوان یک فرآیند، متاثر از هیات‌مدیره، مدیریت و سایر کارکنان نهادی، تعریف شده که برای تضمین منطقی دستیابی به اهداف در مقوله‌های اثربخشی و کارایی عملیات‌ها، قابلیت اعتماد به گزارشگری مالی، انطباق با قوانین و مقررات قابل اجرا، طراحی شده است.

کنترل داخلی اثر بخش، ابزار اولیه جهت کشف و اصلاح اشتباه‌ها و تقلب می‌باشد. بنابراین، اثربخشی سیستم کنترل‌های داخلی برای اثبات مشروعیت در هر سازمانی حیاتی است، زیرا سیستم کنترل‌های داخلی باید به تولید ارزش افزوده و اثربخشی برای ذینفعان اساسی هر سازمان از جمله سهام‌داران و اعتباردهندگان کمک کند (لنز و هان^۳، ۲۰۱۵: ۱۴). اثربخشی سیستم کنترل‌های داخلی حول محورهای سه‌گانه: (۱) کارایی، (۲) صرفه جویی و (۳) اثربخشی متمرکز است. در این ارزیابی، کارایی به معنای استفاده از حداقل منابع برای به حداکثر رساندن خروجی‌ها است؛ صرفه اقتصادی به دست آوردن منابع مقرون به صرفه و اثربخش در مسیر دستیابی به اهداف مورد نظر است. اثربخشی سیستم کنترل‌های داخلی تأثیر عمده‌ای بر مناسب بودن عملیات و رویه‌های یک واحد، بخش یا واحد مورد حسابرسی دارد (جی و همکاران^۴، ۲۰۲۱: ۱۲۸۱). اثربخشی سیستم کنترل‌های داخلی عبارت از معیار یا استاندارد است که از طریق آن سازمان به اهداف تبیین شده دست می‌یابد.

1. Roxas

2. Chalmers *et al*

3. Lenz and Hahn

4. Ge *et al*

اثربخشی سیستم کنترل‌های داخلی در ارتباط با به‌موقع بودن گزارش‌ها، انطباق و کنترل ریسک در ابعاد مختلف عملیات، اندازه‌گیری می‌شود. به‌موقع بودن گزارش‌ها به مدت زمان صرف شده در اجرای کار سیستم کنترل‌های داخلی و صدور گزارش به مدیریت، اشاره دارد (چن و همکاران^۱، ۲۰۱۶: ۱۱۷). علاوه بر این، اثربخشی سیستم کنترل‌های داخلی عبارت از انطباق فرآیندهای کنترلی و نظارتی سیستم کنترل‌های داخلی با سیاست‌ها و رویه‌های از پیش تعیین شده و هم‌سویی آن با تصمیم اتخاذ شده است. در نهایت، اثربخشی سیستم کنترل‌های داخلی عبارت از اصول کنترل، کاهش سطح ریسک و مدیریت تهدیدات ذاتی و نوظهور در مسیر رسیدن به اهداف سازمانی است (محقق و همکاران، ۱۴۰۱، ۵).

از طرفی، با توجه به اینکه فشار و انگیزه یکی از مؤلفه‌های اصلی مثلث تقلب و گزارشگری مالی متقلبانه است (می‌نتز و موریس، ۲۰۰۷: ۹۲). طراحی و استقرار مطلوب سیستم‌های کنترل داخلی در شرکت‌ها از جمله مهمترین دلایل پیشگیری از سوءاستفاده‌های مالی و تقلب محسوب می‌گردد (جاوید و همکاران، ۱۳۹۴: ۱۳۰). سیستم کنترل داخلی موثر می‌تواند سطح فساد و تقلب را کاهش دهد (لیو و لین^۲، ۲۰۱۲: ۱۶۷). مطابق با تئوری فشار، افراد به‌طور ذاتی منحرف نیستند، بلکه در اثر فشار به سوی جرم کشیده می‌شوند (کوهن^۳، ۲۰۱۷: ۲۷). طبق تئوری مشروعیت، پیش‌بینی می‌شود که فشار اجتماعی مدیرعامل به شکل فشار اطاعت، بر تهیه صورت‌های مالی توسط مدیران مالی تأثیرگذار باشد (بی‌شاپ^۴، ۲۰۱۳: ۱۶). مطابق با تئوری نمایندگی کلاسیک، اکثر افراد به دلیل انگیزه و فشار، مجبور به ارائه گزارشگری مالی نادرست و متقلبانه می‌شوند (بایمن و لوئیس^۵، ۱۹۸۹: ۱۱). معمولاً تقلب در صورت‌های مالی توسط افرادی انجام می‌شود که یا از نظر اخلاقی تمایل به ارتکاب تقلب دارند یا افرادی که اعتقادات اخلاقی خود را به دلیل فشار یا انگیزه کنار گذاشته‌اند و سپس اقدامات خود را در زمینه تهیه صورت‌های مالی متقلبانه، منطقی نشان می‌دهند (بیزلی و

1. Chen *et al*

2. Liu & Lin

3. Cohen

4. Bishop

5. Baiman & Lewis

همکاران^۱، ۲۰۱۰: ۱۷-۱۸). بی‌شاپ و همکاران^۲ (۲۰۱۷) به نقل از دیزورت و لرد (۱۹۹۷) در مورد اثرات فشار در حسابداری نتیجه گرفتند که یکی از فشارهای با اهمیت که می‌تواند در هنگام تهیه صورت‌های مالی بر واحد حسابداری اعمال شود، ناشی از فشار اجتماعی است. فشار اجتماعی ناشی از تأثیراتی است که به دلیل نگرش و رفتار دیگران بر افراد و عملکرد آنان تأثیر گذار است. هاندویو و بایونیتري^۳ (۲۰۲۱) و ساندري و رتواني^۴ (۲۰۲۱) در پژوهش‌های خود به این نتیجه رسیدند که یکی از مهمترین روش‌های اعمال تقلب و فساد در گزارشگری مالی از طریق سیستم‌های کنترل داخلی ضعیف و ناکارآمد است. براین اساس، فرضیه اول پژوهش به شرح زیر تدوین می‌گردد.

فرضیه اول: فشار اجتماعی بر اثربخشی کنترل‌های داخلی تأثیر معناداری دارد.

فشار اجتماعی به‌عنوان فشار سازمانی ناشی از نفوذ افراد روی یکدیگر (داویس و همکاران^۵، ۲۰۰۶: ۲۴)، دربرگیرنده نیروهای بالفعل یا بالقوه اجتماعی است که در جهت کنترل اندیشه، رفتار یا عمل فرد یا گروهی از افراد و هدایت آنها در مسیر مشخص مورد استفاده قرار می‌گیرد (تاکی و همکاران، ۱۴۰۰: ۹۶) و شامل فشار اجتماعی دستوری^۶ یا همرنگی^۷ است (دیزورت و لرد، ۱۹۹۷: ۳۵-۳۸؛ بی‌شاپ^۸، ۲۰۱۳: ۱۴). در فشار دستوری، افراد از حالت مستقل خارج شده و به یک عامل پیرو تبدیل می‌شوند و از مسئولیت‌پذیری شانه خيالی می‌کنند (میلگرام^۹، ۱۹۷۴: ۴۳). فشار همرنگی نیز در قالب فشار غیرمستقیم به رفتار یک شخص در پاسخ به درخواست از سوی یک همکار اطلاق می‌شود. دلایلی از جمله دریافت پاداش و یا جلوگیری از مجازات احتمالی می‌تواند تا حدودی بر پذیرش یا عدم پذیرش این‌گونه درخواست‌ها تأثیر داشته باشد (تاکی و همکاران، ۱۴۰۰: ۹۷؛ دیزورت و لرد، ۱۹۹۷: ۳۷؛ بی‌شاپ و همکاران، ۲۰۱۷: ۲۶). میلگرام (۱۹۷۴) اعتقاد دارد که تحت فشار دستوری افراد تمایل دارند مسئولیت اعمال خود را از خود دورکنند. بر این اساس، مدیران مالی تحت فشار

1. Beasley *et al*

2. Bishop *et al*

3. Handoyo & Bayunitri

4. Sundari & Retnowati

5. Davis *et al*

6. Obedience Social Pressure

7. Conformatiy Social Pressure

8. Bishop

9. Milgram

دستوری، تمایل بیشتری به گزارشگری مالی متقلبانه دارند، حتی اگر در چنین شرایطی درخواست‌ها مغایر با نگرش، اعتقادات یا ارزش‌های آنها باشد، اما به دلیل نبود اقتدارگرایی از سوی همکاران، این استدلال در فشار هم‌رنگی، کمتر روی می‌دهد (برینک و همکاران^۱، ۲۰۱۸: ۲۸؛ بی‌شاپ و همکاران، ۲۰۱۷: ۲۷). بر مبنای نظریه اقتدارگرایی^۲، افرادی که با فشار ناشی از دستورات مستقیم یک مافوق مواجه می‌شوند، رفتار نادرست خود را حتی اگر این‌گونه رفتارهای غیراخلاقی، مغایر با ارزش‌های فردی آنها باشد را منطقی تصور می‌کنند، زیرا بر این باورند که چاره‌ای جز پیروی از دستورات مافوق را ندارند (میلگرام، ۱۹۷۴). فشار دستوری در مقایسه با فشار هم‌رنگی از پتانسیل بیشتری برای فعال‌سازی صفات درونی شخص برخوردار است (برینک و همکاران، ۲۰۱۸: ۲۹). در حوزه‌های مالی و حسابداری سرپرستان به زیردستان فشار می‌آورند تا در رفتارهای غیراخلاقی مشارکت داشته باشند، از اینرو پژوهش‌های حسابداری بیشتر بر فشار دستوری متمرکز بوده‌اند. به طوری که در آن فشار دستوری در مقایسه با فشار هم‌رنگی از پتانسیل بیشتری برای فعال‌سازی صفات درونی شخص برخوردار است (بوتروس و همکاران^۳، ۲۰۱۱؛ داویس و همکاران، ۲۰۰۶: ۲۵-۲۷). طبق نظریه فعال‌سازی صفات^۴، هنگامی که افراد تحت فشار اجتماعی یا محیطی قرار بگیرند، برخی از صفات درونی آنها ممکن است از حالت عادی خارج شود و دچار انحراف در عملکرد شوند (تاکی و همکاران، ۱۴۰۰: ۹۶).

از نظر روانشناسی ویژگی‌های فردی و صفات درونی بر عملکرد و رفتار افراد تاثیر می‌گذارد (الیاس و همکاران، ۲۰۱۲: ۱۸۸). برخی از صفات انسانی نقش بازدارنده دارد، بدین معنی که حافظ وضعیت مطلوب در نفس است و آن را از افراط و تفریط در غرایز باز می‌دارد و زمینه‌ساز فضیلت‌های اخلاقی متعددی است. کشش انسان به سوی نیکی‌ها و در نهایت میل او به رضا و قرب الهی، توانایی مهارت خودکنترلی در برابر زشتی‌ها و گناهان، به‌طور فطری در نهاد انسان از سوی خداوند به ودیعت گذاشته شده است. انسان با تقوای الهی و بهره‌گیری از قوای تعقل و دوری از هر آنچه انسان را به سمت پلیدی‌ها سوق می‌دهد، خود را کنترل

1. Brink *et al*
 2. Authority Theory
 3. Buttross *et al*
 4. Trait Activation Theory

نموده و در مسیر قرب الهی پیش می‌رود (ملک و همکاران، ۱۳۹۸: ۱۷۹-۱۸۱). بنابراین، یکی از مهمترین صفات درونی موثر بر عملکرد افراد و سازمان‌ها، میزان خودکنترلی آنها است (جکسون و همکاران، ۲۰۰۰: ۶۸۲). خودکنترلی توانایی فرد در کنترل ارادی فرایندهای درونی و بروندادهای رفتاری است و معیار سنجش کنترل نفس، انطباق با موازین شرع و آموزه‌های الهی است. مهارت‌هایی که برای تغییر رفتارها و مهار پاسخ‌های هیجانی شدید لازم است، در چارچوب خودکنترلی جای گیرد. (ملک و همکاران، ۱۳۹۸: ۱۸۴). خودکنترلی برعکس فشار اجتماعی حالتی در درون فرد است که او را به انجام وظایف متمایل ساخته، بدون آنکه عامل خارجی او را تحت نظارت داشته باشد (الوانی، ۱۳۸۲: ۴۱). خودکنترلی به معنای توانایی پیروی از درخواست معقول، تعدیل رفتار مطابق با موقعیت، به تأخیر انداختن ارضای خواسته‌ها در چارچوب قابل قبول اجتماعی بدون مداخله و هدایت مستقیم فرد دیگر است (جان بزرگی، ۱۳۸۷: ۵۵) و مراقبتی درونی است که بر اساس آن وظایف محول شده انجام و رفتارهای ناهنجار و غیرقانونی ترک می‌گردد، بی آنکه نظارت یا کنترل خارجی در بین بوده باشد (پیروز و دیگران، ۱۳۸۶: ۷۷). براین اساس میزان خودکنترلی مدیران مالی بر کیفیت عملکرد و گزارشگری مالی تاثیر مثبتی خواهد داشت (محمدی و فخاری، ۱۳۹۵: ۴۶). مردم در یک بحث کلی به دو دسته تقسیم می‌شوند: افراد با خودکنترلی بالا که نسبت به موقعیت‌های اجتماعی حساس هستند و ظاهر خود، را متناسب با موقعیت رایج تنظیم می‌کنند و افراد با خودکنترلی پایین که تمایل دارند فکر و احساس خود را بیان نمایند، تا این که آن را متناسب با موقعیت سازماندهی کنند (اسنایدر^۱، ۱۹۷۴: ۵۲۶). چندین مطالعه اثر خودکنترلی را در محل کار بررسی کرده و به این نتیجه رسیده‌اند که افراد دارای خودکنترلی بالا دارای کیفیت زندگی و سلامت رفتاری بالایی هستند (سویدمن و همکاران، ۲۰۱۴: ۲۶۹). به علاوه مشکلات رفتاری کمتری در کارشان دارند این افراد بیشترین مهارت اجتماعی را دارند (دای و کیلدوف^۲، ۲۰۰۳: ۲۰۹). بنابراین، با توجه ارتقای سیستم کنترل داخلی در سایه توانایی مدیران (قادری و همکاران، ۱۳۹۸: ۷۸) و ادبیات ارائه شده انتظار می‌رود کیفیت گزارشگری مالی به واسطه تاثیر خودکنترلی

1. Snyder

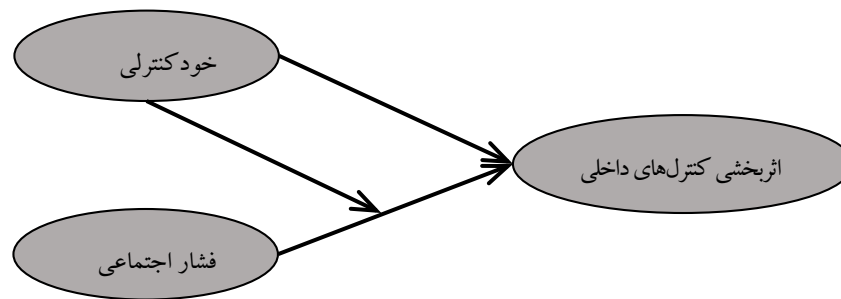
2. Day & Kilduff

مدیران و حسابداران بر اثربخشی کنترل‌های داخلی، بهبود یابد. همچنین، در شرایط فشار اجتماعی، خودکنترلی تاثیر مثبتی بر عملکرد مدیران و حسابداران در اجرای اثربخش کنترل‌های داخلی داشته باشد. بر این اساس، فرضیه دوم پژوهش به شرح زیر تدوین گردد:

فرضیه دوم: خودکنترلی بر اثربخشی کنترل‌های داخلی تاثیر معناداری دارد.

فرضیه سوم: خودکنترلی به‌عنوان عامل تعدیل‌کننده بر اثربخشی کنترل‌های داخلی در شرایط فشار اجتماعی تاثیر معناداری دارد.

در ادامه بر اساس مبانی و فرضیات تدوین شده، مدل مفهومی پژوهش به شکل زیر ارائه می‌گردد.



نمودار ۱. مدل مفهومی پژوهش

اگر چه تاکنون هیچ پژوهشی به بررسی تاثیر فشار اجتماعی بر اثربخشی کنترل داخلی با در نظر گرفتن نقش تعدیلی خودکنترلی نپرداخته است و این موضوع خود نشان دهنده نوآوری پژوهش حاضر است، اما پژوهش‌های متعددی به صورت پراکنده در ارتباط با مولفه‌های این پژوهش، صورت گرفته که در ادامه مورد بررسی قرار می‌گیرد.

بایمن و لوئیس (۱۹۸۹) براساس تئوری نمایندگی کلاسیک به این نتیجه رسیدند که اکثر افراد به دلیل انگیزه و فشار، مجبور به ارائه گزارشگری مالی نادرست و متقلبانه می‌شوند و از طرفی دی‌زورت و لرد (۱۹۹۷) در مورد اثرات فشار در حسابداری نتیجه گرفتند که یکی از فشارهای با اهمیت که می‌تواند در هنگام تهیه صورت‌های مالی بر واحد حسابداری اعمال شود، ناشی از فشار اجتماعی است. در این ارتباط بیزلی و همکاران (۲۰۱۰) به این نتیجه رسیدند که افراد به این دلیل اقدامات خود

را در زمینه تهیه صورت‌های مالی متقربانه، منطقی نشان می‌دهند که اعتقادات اخلاقی خود را به دلیل فشار یا انگیزه کنار گذاشته‌اند.

ذکریا و همکاران^۱ (۲۰۱۶) در پژوهشی به بررسی نوع ضعف‌های کنترل داخلی و تأثیر آن بر فعالیت‌های متقربانه پرداخته‌اند. نتایج این پژوهش نشان داد که ضعف‌های کنترل داخلی می‌تواند عامل اصلی موثر بر ایجاد تقلب باشد. به عبارت دیگر، نظارت ضعیف و فرایند مستند سازی نادرست، فرصتی برای تخریب داراییها را فراهم می‌کند، بدترین حالت زمانی اتفاق می‌افتد که چندین نفر برای انجام این موارد غیر قانونی اقدام به همکاری می‌کنند.

لی^۲ (۲۰۱۵) در مطالعه خود به بررسی ارتباط بین توانایی مدیران و کیفیت کنترل داخلی در چین پرداخت. نتایج پژوهش او حاکی از وجود ارتباط مثبت بین توانایی مدیران و کیفیت کنترل داخلی است. همچنین، او عنوان کرد که تأثیر این ارتباط از زمان اجباری شدن گزارش کنترل داخلی در چین سیر نزولی داشته است

کلیتون و ون‌استادن (۲۰۱۵) در پژوهش خود نشان دادند فشارهای اجتماعی، اتخاذ تصمیم‌های غیراخلاقی را در حسابداران افزایش می‌دهد و هر چه فضای سازمان اخلاقی تر باشد، تعهد آنها بیشتر خواهد شد. همچنین، حسابداران کمتر تحت فشارهای اجتماعی قرار می‌گیرند.

ژانگ و چن^۳ (۲۰۱۶) به بررسی نقش حسابرسی داخلی در افشای نقاط ضعف موارد پرداختند. در خصوص تأثیر کارکنان بر کنترل‌های داخلی نشان دادند که کارکنان صادق و شایسته در اعمال کنترل‌های قوی بر گزارش‌دهی مالی به مدیریت کمک کرده و باعث کاهش مشکلات در اعمال کنترل داخلی در سازمان می‌شوند.

گو و همکاران^۴ (۲۰۱۶) طی پژوهشی ارتباط بین کیفیت کارکنان با نقاط ضعف کنترل‌های داخلی و تجدید ارائه صورت‌های مالی شرکت‌ها را بررسی نمودند. نتایج پژوهش نشان داد که شرکت‌های دارای کارکنان با کیفیت، از نقاط ضعف کنترل‌های داخلی و تجدید ارائه کمتری برخوردارند.

1. Zakaria *et al*

2. Li

3. Zhang & Chen

4. Guo *et al*

پارکر و همکاران^۱ (۲۰۱۷) به بررسی علل و عواقب مشکلات کنترل داخلی در سازمان‌های غیر انتفاعی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد ضعف کنترل‌های داخلی از عوامل اصلی در وقوع گزارشگری مالی متقلبانه است که در نهایت اثربخشی کنترل‌های داخلی در پیشگیری از وقوع این رویداد متمر ثمر خواهد بود.

بی‌شاپ و همکاران (۲۰۱۷) اثر فشار اجتماعی مدیران اجرایی و تجربیات مدیران مالی بر قضاوت‌های گزارشگری مدیران مالی را مورد بررسی قرار دادند. آنها دو نمونه از فشار اجتماعی (دستوری و هم‌رنگی) را مدنظر قرار دادند. نتیجه پژوهش نشان داد که هر دو نوع فشار اجتماعی، بر قضاوت و تصمیمات مدیران مالی تاثیر گذار است، اما فشار دستوری اثرگذاری بیشتری نسبت به فشار هم‌رنگی دارد.

چالمرز و همکاران (۲۰۲۱) به بررسی تأثیر ویژگی‌های حسابرسی داخلی بر اثربخشی کنترل داخلی بر روی عملیات و انطباق پرداختند. نتایج نشان می‌دهد عملکرد حسابرسی داخلی به مدیریت در بهبود کنترل داخلی در مورد عملیات، گزارشگری و تطابق کمک می‌کند. همچنین، شایستگی‌های اخلاقی حسابرسان تأثیر مثبتی بر اثربخشی کنترل داخلی دارد.

آدلپ و همکاران^۲ (۲۰۲۳) با روش تفسیری روش‌هایی که احساسات درونی و اعتقادات مذهبی بر پاسخگویی نظام حسابداری تأثیر می‌گذارد را مورد بررسی قرار دادند. نتایج تحقیق نشان داد احساسات درونی با طراحی چارچوب‌های کنترلی مناسب به‌ویژه در زمینه‌هایی با شکاف‌های اجتماعی و اقتصادی که می‌توانند مسئولیت‌پذیری عمومی و اثربخشی کنترل‌ها را تضعیف کنند، سیستم کنترل و نظارت و در نتیجه پاسخگویی را تقویت می‌کنند که عملکرد نظام حسابداری نیز از آن متاثر خواهد شد.

محمدی و فخاری (۱۳۹۵) با اذعان به اینکه مدیران مالی به‌عنوان جزء مهمی از سرمایه انسانی سازمان نقش موثری را در ارائه اطلاعات و شفافیت محیط اطلاعاتی واحد تجاری ایفا می‌کنند، انتظار می‌رود که خصوصیات و ویژگی‌های فردی مدیران بر عملکرد آنان تاثیر داشته باشد. بر همین اساس

1. Parker *et al*

2. Adelopo *et al*

تاثیر میزان خودکنترلی و رعایت تعهدات دینی مدیران مالی را به‌عنوان دو ویژگی فردی آنها، بر کیفیت افشای اطلاعات و عملکرد آنها مورد بررسی قرار دادند. نتایج پژوهش نشان داد که میزان خودکنترلی مدیران مالی بر کیفیت عملکرد و افشای اطلاعات تاثیر مثبت دارد، اما رعایت تعهدات دینی این مدیران بر کیفیت افشای اطلاعات اثری نمی‌گذارد.

بیگلر و سروش راد (۱۳۹۸) بررسی تاثیر سیستم کنترل داخلی (محیط کنترل، ارتباطات، مدیریت ریسک، فعالیت‌های کنترل و نظارت) بر اثربخشی سازمانی در قزوین انجام شده است. اثربخشی سازمانی از طریق سه رویکرد مورد بررسی قرار گرفت. توانایی سازمانی در دستیابی به اهداف خود (رویکرد هدف)، توانایی سازمانی در کنترل و حفظ منابع مورد نیاز (رویکرد کنترل منابع) و رویکرد چند محوره که به رقابت سازمانی، رضایت شغلی، رضایت مشتری و شکایات می‌پردازد. نتایج آزمون رگرسیون چندگانه تاثیر مثبت زیادی از متغیرهای مطالعه بر اثربخشی سازمانی را نشان می‌دهد. براساس یافته‌های پژوهش، محققان تعدادی از توصیه‌های مرتبط راجع به ارتقاء آگاهی در مورد اهمیت اجزای سیستم کنترل داخلی و سازوکارهایی برای بهبود رویه‌ها و فرآیندهای داخلی برای بهبود کارایی سازمان با استفاده از رویکردهای مختلف پیشنهاد می‌کنند.

عبدی و همکاران (۱۴۰۰) با بررسی اثر تغییر مدیر مالی و گردش حسابرس بر ضعف کنترل‌های داخلی و همچنین بررسی این اثر در شرکت‌هایی با مشکلات نمایندگی به این نتیجه رسیدند که تغییر مدیر مالی و گردش اختیاری حسابرس بر ضعف کنترل‌های داخلی اثر معنادار و مثبتی دارد؛ درحالی‌که گردش اجباری حسابرس بر ضعف کنترل‌های داخلی اثر معناداری نداشته است. همچنین، نتایج نشان داده که اثر تغییر مدیر مالی و گردش اختیاری حسابرس بر ضعف کنترل‌های داخلی در شرکت‌هایی با مشکلات نمایندگی، معنادار است. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که شناسایی عوامل مؤثر بر ضعف کنترل‌های داخلی در شرکت‌هایی با مشکلات نمایندگی، به لحاظ بهبود در تصمیمات مدیریتی و نظام کنترلی شرکت و به‌ویژه بهبود در کیفیت گزارشگری مالی بسیار حائز اهمیت باشد.

تحریری و محمدحسن‌زاده (۱۴۰۱) در پژوهش خود با هدف شناسایی عوامل مؤثر بر استقرار نظام کنترل داخلی به این نتیجه رسیدند که با اعتمادسازی، آموزش، زمان‌بندی مناسب، نظارت مستمر،

شناخت نظام و شناسایی نیازها، می‌توان با توجه به اندازه سازمان، نوع صنعت، محدودیت زمانی و حمایت کارکنان و مدیریت، نظام کنترل داخلی را به نحو مطلوب پیاده‌سازی کرد.

روش شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از نظر هدف، کاربردی و از نظر ماهیت پژوهشی شبه‌تجربی و از نظر شیوه کمی از نوع پیمایشی می‌باشد. پیمایش روشی برای به دست آوردن داده‌ها درباره دیدگاه‌ها، باورها، نظرات یا ویژگی‌های گروهی از اعضای یک جامعه آماری از راه انجام پژوهش است. قلمرو زمانی پژوهش سال ۱۴۰۱ است.

در این پژوهش به منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش از پرسشنامه استفاده می‌شود. در بخش اول پرسشنامه اطلاعات جمعیت‌شناسی مشارکت کنندگان مورد سوال قرار گرفت. در بخش دوم پرسشنامه‌های مربوط برای سنجش متغیرها مطرح گردید. برای سنجش خودکنترلی از پرسشنامه استاندارد تانجی (۲۰۰۴) با ۱۳ سوال استفاده شده است که بر مبنای طیف پنج گزینه‌ای پاسخ داده می‌شود. هر سوال دارای حداقل یک و حداکثر پنج امتیاز است که با تقسیم جمع امتیاز متعلق به هر پرسشنامه به کل امتیاز قابل انتصاب (۶۵) شاخص خودکنترلی محاسبه می‌شود. هر چه این شاخص بیشتر باشد نشان‌دهنده خودکنترلی بالا است.

برای سنجش اثربخشی کنترل‌های داخلی، از پرسشنامه ۳۴ سؤالی محققی و همکاران (۱۴۰۱) استفاده شد که در برگیرنده شش بعد مدیریتی، عملکردی، فردی، قانونی، محیطی و سازمانی است و برای سنجش متغیر فشار اجتماعی از سناریوهای استاندارد در قالب پرسشنامه استفاده شده است که برگرفته از پژوهش‌های برینک و همکاران (۲۰۱۸) و بی‌شاپ و همکاران (۲۰۱۷) است.

جامعه آماری این پژوهش جامعه آماری پژوهش، مدیران مالی و حسابداران شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است و با استفاده از فرمول کوکران تعداد ۳۸۴ نفر نمونه پژوهش، برای جامعه نامعلوم تعیین و نمونه‌ها بصورت تصادفی انتخاب شدند. در راستای جمع‌آوری نمونه لازم، تعداد ۴۴۵ پرسشنامه‌ها به صورت حضوری و الکترونیکی توزیع شد و از بین آنها تعداد ۳۸۴ پرسشنامه کامل و بدون نقص استخراج و نهایتاً داده‌های جمع‌آوری شده جهت تحلیل مورد استفاده قرار گرفت.

یافته‌های پژوهش

۱- یافته‌های جمعیت‌شناختی

در جدول (۱)، مشخصات مدیران مالی و حسابداران شرکت کننده در پژوهش به تفکیک جنسیت، عنوان شغلی، سن، تحصیلات و سابقه کاری ارائه شده است.

جدول ۱. ویژگی‌های جمعیت‌شناختی

درصد	فراوانی	ویژگی‌های جمعیت‌شناختی	
۸۲	۳۱۸	مرد	جنسیت
۱۸	۶۶	زن	
۲۵	۹۷	مدیر مالی	گروه شغلی
۷۵	۲۸۷	حسابدار	
۳۰	۱۱۴	۳۰ تا ۴۰ سال	سن
۵۰	۱۹۳	۴۱ تا ۵۰ سال	
۲۰	۷۷	بالای ۵۰ سال	
۵۶	۲۱۶	کارشناسی	تحصیلات
۳۴	۱۳۲	کارشناسی ارشد	
۱۰	۳۶	دکتری	
۲۳	۸۹	کمتر از ۱۰ سال	سابقه
۴۸	۱۸۴	۱۱ تا ۲۰ سال	
۲۹	۱۱۱	بالاتر از ۲۰ سال	
٪۱۰۰	۴۰۳		کل

۲- آزمون‌های تشخیصی

با توجه به استفاده از معادلات پیشرفته ساختاری مبتنی بر رگرسیون خطی مرکب و استفاده از تحلیل داده‌های مقطعی در تعیین ارتباط بین مولفه‌های پژوهش، آزمون‌های تشخیصی جهت استفاده از این روش مورد بررسی قرار گرفته که عبارت است از: (۱) نرمال بودن توزیع داده‌ها (۲) آزمون پایایی و روایی سازه‌ها در پرسشنامه (۳) ارزیابی مدل ساختاری (۴) تحلیل عاملی تاییدی جهت بررسی فرضیات.

آزمون نرمال بودن توزیع داده‌ها

در این پژوهش از آزمون کولموگروف-اسمیرنوف برای آزمون نرمال بودن داده‌ها استفاده شده است. براساس نتایج آزمون کولموگروف-اسمیرنوف در تمامی موارد، مقدار معناداری بزرگتر از سطح خطا ۵ درصد به دست آمده است. بنابراین، دلیلی برای رد فرض صفر که مبتنی بر توزیع نرمال داده‌ها است، وجود ندارد و توزیع داده‌ها نرمال است.

جدول ۲. نتایج آزمون کولموگروف-اسمیرنوف

ردیف	عامل	آماره Z	سطح معناداری	نتیجه
۱	اثربخشی کنترل داخلی	۰/۵۵۳	۰/۸۶۷	نرمال
۲	فشار اجتماعی	۰/۴۸۲	۰/۹۱۸	نرمال
۳	خودکنترلی	۰/۵۳۴	۰/۷۸۴	نرمال

پایایی و روایی سازه‌ها

در معادلات ساختاری دو مدل بیرونی و درونی مورد آزمون قرار می‌گیرد. آزمون مدل بیرونی جهت تعیین روایی و پایایی سازه‌ها و آزمون درونی جهت آزمون فرضیه‌های پژوهش و با استفاده از مدل‌سازی یا تحلیل مسیر انجام می‌شود (هیر^۱، ۱۳۹۵: ۸۷). در روش معادلات ساختاری، جهت بررسی روایی همگرا از شاخص میانگین واریانس استخراج شده (AVE) و جهت ارزیابی پایایی سنجه‌ها از شاخص‌های آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی استفاده می‌شود. حداقل میزان قابل قبول برای بار عاملی هر یک از سنجه‌ها برابر با ۰/۵ می‌باشد و سنجه‌هایی که بار عاملی آن‌ها کمتر از این میزان باشد باید از فرآیند آزمون کنار گذاشته شوند. با توجه به نتایج جدول (۳) مقدار میانگین واریانس استخراج شده (AVE) همواره بزرگتر از ۰/۵ است. بنابراین، روایی همگرا تأیید می‌شود. همچنین، آلفای کرونباخ تمامی متغیرها بزرگتر از ۰/۷ و همچنین، مقدار پایایی ترکیبی (CR) نیز بزرگتر از ۰/۷ است. بنابراین، پایایی ابزار پژوهش نیز تأیید می‌شود.

جدول ۳. خلاصه روایی و پایایی مدل پژوهش

سازه	روایی همگرا (AVE)	پایایی ترکیبی (CR)	آلفای کرونباخ
اثربخشی کنترل داخلی	۰/۹۱۸	۱/۰۰۰	۰/۹۳۲
فشار اجتماعی	۰/۹۲۲	۰/۸۷۴	۰/۸۸۶
خودکنترلی	۰/۸۱۸	۰/۹۱۱	۰/۸۹۱

برای سنجش روایی واگرا از معیار فورنل لارکر^۱ استفاده شد. معیار فورنل لارکر اشاره به این موضوع دارد که ریشه دوم مقادیر واریانس شرح داده شده هر سازه (قطر اصلی ماتریس)، بزرگتر از مقادیر همبستگی آن سازه با سازه‌های دیگر باشد (رسولی و ترابی، ۱۳۹۷: ۵۸). نتایج مربوط به سنجش روایی واگرا در جدول (۴) ارائه شده است، با توجه به بازه‌های قابل پذیرش برای روایی واگرا، خروجی‌های نرم افزار پی ال اس نشان می‌دهد که همه سازه‌ها براساس این معیار در بازه‌های مناسب قرار دارند.

جدول ۴. روایی واگرا بر اساس معیار فورنل لارکر

اثربخشی کنترل داخلی	فشار اجتماعی	خودکنترلی	
۰/۸۹۷			اثربخشی کنترل داخلی
۰/۷۵۵	۰/۸۶۶		فشار اجتماعی
۰/۶۹۷	۰/۷۸۴	۰/۹۳۷	خودکنترلی

ارزیابی مدل ساختاری

قبل از بررسی فرضیه‌های پژوهش لازم است ارزیابی مدل ساختاری صورت گیرد. معیارهای ارزیابی مدل ساختاری شامل معیار ضریب تعیین^۲، عامل تورم واریانس^۳ (همخطی) و تکنیک حداقل مجذورات جزئی شاخص (GOF) است. برازش مدل ساختاری از طریق معیار ضریب تعیین، عامل تورم واریانس و نیکویی برازش (GOF) صورت می‌گیرد. ضریب تعیین معیاری است که نشان از تأثیر یک متغیر مستقل بر یک متغیر

1. Fornell-Larcker
2. R Square
4.2 Variance Inflation Factor

وابسته دارد و سه مقدار ۰/۱۹، ۰/۳۳ و ۰/۶۷ برای این معیار بعنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی در نظر گرفته می‌شود. عامل تورم واریانس برای تشخیص همخطی استفاده می‌شود و مقادیر کمتر از ۵ برای این معیار قابل قبول می‌باشد (رسولی و ترابی، ۱۳۹۷: ۶۴). از شاخص GOF برای بررسی اعتبار یا کیفیت مدل PLS به صورت کلی استفاده می‌شود و مقادیر این شاخص بین صفر تا یک قرار دارد و سه مقدار ۰/۰۱، ۰/۲۵ و ۰/۳۶ به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی معرفی شده‌اند و مقادیر نزدیک به یک نشانگر کیفیت بالای مدل هستند. مقادیر ضریب تعیین، عامل تورم واریانس در جداول (۵) و (۶) مناسب بودن برازش مدل ساختاری را تأیید می‌کنند:

جدول ۵. مقادیر ضریب تعیین مدل ساختاری پژوهش

سازه	اثربخشی کنترل داخلی	فشار اجتماعی	خودکنترلی
ضریب تعیین	۰/۵۵	۰/۶۳	۰/۶۹

جدول ۶. مقادیر عامل تورم واریانس مدل ساختاری پژوهش

سازه	فشار اجتماعی	خودکنترلی
اثربخشی کنترل داخلی	۲/۲۶۸	۱/۸۳۵

علاوه بر این شاخص (GOF) برابر ۰/۵۲ بدست آمده است که نشان می‌دهد مدل از برازش مطلوبی برخوردار است.

۴- نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

نتایج آزمون فرضیه‌های اول تا سوم پژوهش در جدول (۷) ارائه شده است. با توجه به بارهای عاملی، آماره تی و سطح معناداری می‌توان نتیجه گرفت که نشانگرها، ساختار عاملی مناسبی را جهت اندازه‌گیری سازه‌های مورد مطالعه در مدل پژوهش فراهم می‌کنند. جهت تأیید روابط مدل ساختاری، ضریب مسیر استاندارد شده فرضیات باید بزرگتر از ۰/۴، مقدار سطح معنی‌داری همه متغیرها کوچکتر از ۰/۰۵ و نیز آماره تی بزرگتر از ۱,۹۶ باشد.

جدول ۷. نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

تأثیر	مسیر فرضیه	ضریب مسیر (بار عاملی)	آماره t	سطح معناداری	نتیجه
مستقیم	فشار اجتماعی ← اثربخشی کنترل داخلی	-۰/۸۳	۴/۱۲۸	۰/۰۰۰	تأیید
	خودکنترلی ← اثربخشی کنترل داخلی	۰/۷۴	۵/۵۴۱	۰/۰۰۰	تأیید
غیرمستقیم	خودکنترلی* فشار اجتماعی ← اثربخشی کنترل داخلی	۰/۶۸	۳/۴۷۲	۰/۰۰۰	تأیید

نتایج تحلیل مدل معادلات ساختاری در جدول (۷)، نشان داد که برای فرضیه اول مقدار معناداری مربوط به تاثیر فشار اجتماعی بر اثربخشی کنترل داخلی از مقدار ۱/۹۶ بزرگتر می‌باشد که در سطح ۹۵٪ معنادار است. همچنین، ضریب مسیر استاندارد برابر با ۰/۸۳- است که نشان از تاثیر منفی فشار اجتماعی بر اثربخشی کنترل داخلی دارد. بنابراین، فرضیه اول پژوهش با رابطه مستقیم و منفی تایید می‌شود.

برای فرضیه دوم مقدار معناداری مربوط به تاثیر خودکنترلی بر اثربخشی کنترل داخلی از مقدار ۱/۹۶ بزرگتر می‌باشد که در سطح ۹۵٪ معنادار است. همچنین، ضریب مسیر استاندارد برابر با ۰/۷۴ است که نشان از تاثیر مثبت خودکنترلی بر اثربخشی کنترل داخلی دارد. بنابراین، فرضیه دوم پژوهش با رابطه مستقیم و مثبت تایید می‌شود.

برای فرضیه سوم مقدار معناداری مربوط به تاثیر خودکنترلی بر اثربخشی کنترل داخلی در شرایط فشار اجتماعی از مقدار ۱/۹۶ بزرگتر می‌باشد که در سطح ۹۵٪ معنادار است. همچنین، ضریب مسیر استاندارد برابر با ۰/۶۸ است که نشان از تاثیر مثبت خودکنترلی بر اثربخشی کنترل داخلی در شرایط فشار اجتماعی دارد. بنابراین، فرضیه سوم پژوهش با رابطه غیرمستقیم و مثبت تایید می‌شود.

بحث و نتیجه گیری

سه عامل انگیزه و نیاز، توجه‌گری، فرصت و نقاط ضعف کنترل‌های داخلی را از اضلاع مثلث ثقل می‌توان برشمرد که با استقرار سیستم کنترل داخلی می‌توان به بهبود سلامت اداری و مالی از لحاظ جلوگیری به ارتکاب ثقل در شرکت کمک کرد. بنابراین، یک سیستم کنترل داخلی موثر می‌تواند قدرت مدیریت و کارکنان را محدود کند و مانع از فساد مالی و اداری در سازمان شود. همچنین، یکی از

ابزارهای پیشگیری از تخلفات مالی، طراحی و اجرای سیستم کنترل داخلی اثربخش در حرفه حسابداری و حسابرسی می‌باشد. عوامل موثر بر اثربخشی کنترل‌های داخلی در قالب فرصت و شرایط درونی و بیرونی قابل بررسی است. یکی از مهمترین صفات درونی ویژگی خودکنترلی است که توانایی فرد در کنترل ارادی فرایندهای درونی و بروندهای رفتاری است و از شاخص‌ترین عوامل تاثیرگذار بر عملکرد افراد می‌باشد و از سوی دیگر یکی از رایج‌ترین شرایط بیرونی، فشار اجتماعی است که ناشی از نفوذ افراد روی یکدیگر است که در بعد سازمانی تاثیرات آن قابل توجه است.

نتایج آزمون فرضیه اول نشان داد فشار اجتماعی بر اثربخشی کنترل‌های داخلی تاثیر منفی و معناداری دارد. این رابطه حاکی از آن است که گزارشگری مالی متقلبانه و نادرست تحت فشار اجتماعی از عدم طراحی و اجرای نادرست و ضعیف کنترل‌های داخلی نشأت می‌گیرد. فشار اجتماعی مانع موثری برای اثربخشی کنترل‌های داخلی خواهد بود که هم بر مدیران و هم بر حسابداران و عوامل اجرایی تاثیرگذار خواهد بود. نتایج فرضیه اول همسو با نتایج پژوهش‌های بی‌شاپ و همکاران (۲۰۱۷)، کلیتون و ون استادن (۲۰۱۵)، ذکریا و همکاران (۲۰۱۶)، گزارشگری مالی متقلبانه را در شرایط فشار اجتماعی از طریق ضعیف و ناموثر بودن کنترل‌های داخلی توجیه می‌نماید. نتایج آزمون فرضیه دوم نشان داد خودکنترلی بر اثربخشی کنترل‌های داخلی تاثیر مثبت و معناداری دارد. این رابطه حاکی از آن است که پیامدهای مثبت خودکنترلی در فرد و به تبع آن اصلاح سازمان و جامعه قابل ملاحظه خواهد بود و هر چه میزان خودکنترلی بالاتر باشد عملکرد فرد بهتر خواهد شد. خودکنترلی عامل موثری برای اثربخشی کنترل‌های داخلی خواهد بود که هم بر مدیران و هم بر تاثیرگذار خواهد بود. نتایج فرضیه دوم همسو با نتایج پژوهش‌های محمدی و فخاری (۱۳۹۵)، ملک و همکاران (۱۳۹۹)، تحریری و محمدحسن زاده (۱۴۰۱)، گو و همکاران (۲۰۱۶)، آدلپ، روفای و بلو (۲۰۲۳)، عملکرد مدیران و حساب‌برسان در سایه خودکنترلی را مثبت ارزیابی می‌کند که می‌تواند اثربخشی کنترل‌های داخلی و در نهایت بهبود کیفیت گزارشگری مالی را به دنبال داشته باشد. نتایج آزمون فرضیه سوم نشان داد خودکنترلی از مسیر فشار اجتماعی بر اثربخشی کنترل‌های داخلی تاثیر غیرمستقیم ولی مثبت و معناداری دارد. این رابطه حاکی از آن است که چنانچه مدیران و حسابداران بر ارزش‌های اخلاقی و تقویت خودکنترلی در فرآیند فعالیت‌های عملیاتی پایبند باشند، پیامدهای مثبت آن بر پیامدهای منفی فشار اجتماعی فزونی خواهد یافت و در چنین شرایطی

در سایه خودکنترلی، سلامت رفتاری افراد متضمن اجرای اثربخش کنترل‌های داخلی خواهد شد. نتایج فرضیه سوم مخالف نتایج پژوهش بیزلی و همکاران (۲۰۱۰) و همسو با نتایج پژوهش‌های سویدمن و همکاران (۲۰۱۴)، کلیتون و ون استادن (۲۰۱۵)، ژانگ و چن (۲۰۱۶)، فشارهای اجتماعی، عملکرد غیراخلاقی را در مدیران و حسابداران افزایش می‌دهد و هر چه این افراد از صفات درونی ارزشی و اخلاقی بالاتری برخوردار باشند در سایه خودکنترلی کمتر تحت فشارهای اجتماعی قرار می‌گیرند و در نهایت اثربخشی کنترل‌های داخلی را به دنبال خواهد داشت.

با توجه به نتایج فرضیه اول به حساب‌برسان، سرمایه‌گذاران و سایر ذینفعان توصیه می‌شود آثار ناشی از فشار اجتماعی بر مدیران و حسابداران را در تصمیم‌گیری‌های خود مورد توجه قرار دهند. همچنین، به سیاست‌گذاران، ارکان نظارتی و مدیران ارشد سازمان‌های ذی‌نفع پیشنهاد می‌شود در راستای ایجاد سیستم کنترل داخلی اثربخش در شرایط ناشی از فشارهای اجتماعی و سازمانی، با توجه به فرآیندها و فعالیت‌های سازمانی، ابزارهای کنترلی مضاعف تدوین نموده و در بکارگیری آنها نظارت نمایند. با توجه به نتایج فرضیات دوم و سوم و تاثیر مثبت خودکنترلی بر عملکرد کارکنان حتی در شرایط حساس و فشار اجتماعی، توصیه می‌گردد برای مدیران، حسابداران و سایر کارکنان دوره‌های معرفتی، اخلاقی جهت تقویت خودکنترلی برگزار شود. همچنین، با در نظر گرفتن اهمیت اثربخشی کنترل‌های داخلی در نظام اداری و مالی کشور، به سیاست‌گذاران پیشنهاد می‌شود در قوانین و دستورالعمل‌های استخدامی برای خودکنترلی و شاخص‌های آن اولویت قائل شوند و در ارزیابی کنترل داخلی سازمان‌ها نیز برای آن امتیاز در نظر بگیرند. این موضوع کمک شایانی به سازمان‌ها در جذب نیروی خودساخته از جمله مدیران و حسابداران مناسب و لایق خواهد کرد.

با توجه به متنوع بودن متغیرهای تأثیرگذار بر کنترل‌های داخلی و میزان خودکنترلی، پیشنهاد می‌شود در پژوهش‌های آتی به بررسی تأثیر رفتارها و ویژگی‌های فردی حسابداران و مدیران در ابعاد اخلاقی از جمله هوش اخلاقی، شجاعت اخلاقی بر کنترل داخلی و همچنین، تاثیر آنها در شرایط ناشی از فشار اجتماعی و بحران‌های فردی و سازمانی پرداخته شود. علاوه بر این، به موازات متغیر خودکنترلی، در نظر گرفتن نقش تعدیل‌کننده سایر عوامل تأثیرگذار بر بعد اخلاقی، از جمله باورها و نگرش‌های دینی که در این پژوهش به آنها پرداخته نشد، می‌تواند زمینه‌ساز ایجاد پژوهش‌های مفید و کاربردی در حوزه رفتاری شده که در بهبود عملکرد افراد و سیستم‌ها تأثیرگذار خواهد بود.

منابع

- ارجمندنژاد، عبدالمهدی. (۱۳۹۵). چارچوبی برای نظام‌های کنترل داخلی در واحدهای بانکی، تهران، انتشارات کمیته نظارت بر بانکداری مستقر در بانک تسویه حساب‌های بین‌المللی، بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران.
- بکلو، هادی. محمودی، عبدالله. (۱۳۹۵). تاثیر کنترل‌های داخلی بر تخلفات مالی دستگاه‌های اجرایی، دانش حسابرسی، ۱۶(۶۵)، ۱۴۳-۱۵۸.
- بیگلر، کیومرث و سروش راد، سبا. (۱۳۹۸). بررسی تاثیر سیستم کنترل داخلی سازمان بر اثربخشی سازمانی: یک مطالعه تجربی، هفتمین همایش ملی پژوهش‌های مدیریت و علوم انسانی در ایران، ۱(۷)، ۳۹۷-۴۱۱.
- پیروز، علی آقا؛ شفيعی، عباس؛ بهشتی نژاد، سید محمود؛ خدمتی، ابوطالب. (۱۳۸۶). مدیریت در اسلام. (زیر نظر سید مهدی الوانی)، چاپ پنجم، قم: پژوهشگاه حوزه و دانشگاه.
- تاکی، عبدالله؛ علی احمدی، سعید و آقاییگ زاده، مهدی. (۱۴۰۰). نقش تعدیل گر سبک پیروی و صداقت-تواضع مدیران مالی در تأثیر فشار اجتماعی و محیطی بر رفتار گزارشگری مالی متهورانه، مجله دانش حسابداری، ۱۲(۱)، ۹۱-۱۱۰.
- تحریری، آرش و محمدحسن زاده، سهیل. (۱۴۰۱). شناسایی عوامل مؤثر بر استقرار نظام کنترل داخلی (رویکرد نظریه داده‌بنیاد چندگانه)، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۹(۳)، ۴۴۷-۴۷۴.
- جان بزرگی، مسعود. (۱۳۸۷). آموزش اخلاق رفتار اجتماعی و قانون پذیری به کودکان (راهنمای عملی). تهران: ارجمند.
- جاوید، داریوش؛ دستگیر، محسن و عرب‌صالحی، مهدی. (۱۳۹۴). بررسی تأثیر کیفیت کنترل داخلی بر محافظه‌کاری مشروط در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی، ۷(۲۶)، ۱۲۵-۱۵۱.
- خدامی پور، احمد؛ ابراهیمی رومنگان، مجتبی؛ نیک اندیش، مسعود؛ اشرفی، عبدالناصر. (۱۳۹۴). پیاده‌سازی کنترل‌های داخلی و نقش آن در کاهش تخلفات مالی در دستگاه‌های دولتی - دیدگاه ذی‌حسابان و مدیران مالی، ماهنامه پژوهش‌های مدیریت و حسابداری، ۶(۱۰)، ۲۷-۳۹.
- رسولی، نسرين و ترابی، محمد امینی (۱۳۹۷). گام به گام با پی ال اس. تهران: پویندگان دانش.
- سلیمانی، غلامرضا و مقدسی نیکجه، می‌نا. (۱۳۹۳). نقش کنترل‌های داخلی، حسابرسی داخلی و کمیته حسابرسی در بهبود نظام راهبری (حاکمیت) شرکتی. حسابداری و منافع اجتماعی، ۴(۱)، ۶۳-۷۷.

شیروانی، علیرضا؛ فتحی، علی. (۱۳۹۸). بررسی تاثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر پیشگیری از تخلفات مالی (مطالعه موردی: اداره امور مالیاتی استان چهارمحال و بختیاری)، دومین کنفرانس بین‌المللی مدیریت، مهندسی صنایع، اقتصاد و حسابداری، تفلیس-گرجستان، دبیرخانه دائمی با همکاری دانشگاه امام صادق (ع)، ۵۴۳-۵۶۲.

عبدی، حدیث؛ خیرالهی، فرشید و علیمزادی، مهری. (۱۴۰۰). نقش هزینه‌های نمایندگی بر اثر تغییر مدیر مالی و گردش حسابرس بر ضعف کنترل‌های داخلی، *حسابداری و منافع اجتماعی*، ۱۱ (۴)، ۵۵-۹۰.

فتحی عبدالهی، احمد، آقایی، محمدعلی، (۱۳۹۶). بررسی اثربخشی حسابرسی داخلی در عملکرد مدیریت ریسک و کنترل سازمان‌های دولتی، *نشریه مدیریت، اقتصاد و حسابداری*، ۵ (۳)، ۸۱-۹۴.

قادری، کاوه؛ قادری، صلاح‌الدین و قادرزاده، سید کریم. (۱۳۹۸). نقش توانایی مدیریت در ارتقای کیفیت کنترل داخلی. *پژوهش‌های تجربی حسابداری*، ۹ (۱)، ۷۱-۹۲.

محقق، محمدرضا؛ کرمی، غلامرضا؛ غلامی جمکرانی، رضا و رحیمیان، نظام‌الدین. (۱۴۰۱). شناسایی و رتبه‌بندی عوامل موثر بر اثربخشی سیستم کنترل‌های داخلی در موسسات و سازمان‌های دولتی. *حسابداری دولتی*، ۱۹ (۱)، ۱-۲۶.

محمدی، جواد و فخاری، حسین. (۱۳۹۵). تاثیر خودکنترلی و تعهدات دینی مدیران مالی بر کیفیت افشای اطلاعات. *حسابداری ارزشی و رفتاری*، ۱۱ (۲)، ۴۱-۶۳.

ملک، فاطمه؛ اخوان مقدم، زهره و قطبی، ثریا. (۱۳۹۹). مؤلفه‌های شناختی خودکنترلی در روایات امام رضا (علیه السلام) با روش تحلیل محتوا. *فرهنگ رضوی*، ۸ (۳۲)، ۱۷۵-۲۰۸.

مهدویان، سید ابراهیم؛ لشگری، زهرا؛ خسروی پور، نگار؛ اسماعیل زاده، علی و یگانگی، محمدرضا. (۱۴۰۱). تاثیر وضع مقررات کنترل‌های داخلی بر کیفیت ارقام تعهدی. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۱۱ (۴۴)، ۲۳۱-۲۴۵.

هیر، جوزف (۱۳۹۵). مدل‌سازی معادلات ساختاری، ترجمه عادل آذر. تهران: نگاه دانش.

الوانی، سیدمهدی. (۱۳۸۲). مدیریت عمومی، تهران: نشر نی.

References

- Abdi, Hadith; Khairalahi, Farshid and Alimoradi, Mehri. (2020). The role of agency costs due to the change of financial manager and auditor turnover on the weakness of internal controls, *Accounting and Social Interests*, 11(4), 55-90. (In Persian).
- Adelopo, I; I. Rufai, and M. Bello. 2023. Financial Accountability and Religious Sentiments: The case of Sukuk Bond. *Journal of Business Ethics*, 182, 397-420.

- Alias, M; Akasah, Z. A; and Kesot, M. J; (2012). Self-Efficacy, Locus of Control and Attitude Among Engineering Students: Appreciating the Role of Affects in Learning Efforts", *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 56, 183-190.
- Alwani, Seyed Mahdi. (2002). General Management, Tehran: Nei Publishing. (In Persian).
- Arjamandanjad, Abdul Mahdi. (2015). A framework for internal control systems in banking units, Tehran, Publications of the Banking Supervision Committee based in the Bank of International Settlements, Central Bank of the Islamic Republic of Iran. (In Persian) .
- Baiman, S; & Lewis, B. L, (1989), An experiment testing the behavioral equivalence of strategically equivalent employment contracts, *Journal of Accounting Research*, 27(1), 1-20.
- Beasley, M. S; Carcello, J. V; Hermanson, D. R; & Neal, T. L, (2010), Fraudulent financial reporting: 1998-2007, An analysis of U.S. public companies, Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.
- Bigler, Kyomerth and Soroush Rod, Saba. (2018). Investigating the impact of the organization's internal control system on organizational effectiveness: an experimental study, 7th National Conference on Management and Humanities Research in Iran, 1(7), 397-411. (In Persian).
- Bishop, C.C. (2013). The impact of social influence pressure on CFO judgments. Available at www.digitalcommons.kennesaw.edu.
- Bishop, C.C; DeZoort, F.T; Hermanson, D.R. (2017). The effect of CEO social influence pressure and CFO accounting experience on CFO financial reporting decisions. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 36(1), 21-41.
- Brink, A.G; Gouldman, A; Victoravich, L.M. (2018). The effects of organizational risk appetite and social pressure on aggressive financial reporting behavior. *Behavioral Research in Accounting*, 30(2), 23-36.
- Brink, A.G; Tang, F; Yang, L. (2014). The effects of social influence pressure source and reporting consequence on financial statement preparers' fair value estimate choices. *International Journal of Behavioural Accounting and Finance*, 6(2), 168-187.
- Buckle up, conductor. Mahmoudi, Abdullah. (2015). The effect of internal controls on financial violations of executive bodies, *Audit Knowledge*, 16(65), 143-158. (In Persian).
- Buttross, T.E; Schmelzle, G; Rao, H. (2011). Ethical decision making by management accountants: An empirical examination of obedience theory. Available at SSRN 1787613.
- Chalmers, K; Hay, D; & Khlif, H. (2021). Internal control in accounting research: A review. *Journal of Accounting Literature*, 42(1), 80-103.

- Chen, Y; Gul, F; Marisetty, V; Truong, C; & Veeraraghavan, M. (2016). Auditor client specific knowledge and internal control weakness: Some evidence on the role of auditor tenure and geographic distance. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 12, 114-121.
- Clayton, B.C; & van Staden, C. J, (2015), The Impact of social influence pressure on the ethical decision making of professional accountants: Australian and New Zealand evidence, *Australian Accounting Review*, 25(4): 372-388.
- Cohen, J; Krishnamoorthy, G; & Wright, A, (2017), Enterprise risk management and the financial reporting process: The experiences of audit committee members, CFOs, and external auditors, *Contemporary Accounting Research*, 34(2): 1178-1209.
- Coso, I. I. (2004). Enterprise risk management-integrated framework. *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*, 2(1), 6-10.
- Davis, S; DeZoort, F.T; Kopp, L.S. (2006). The effect of obedience pressure and perceived responsibility on management accountants' creation of budgetary slack. *Behavioral Research in Accounting*, 18(1), 19-35.
- Day, D. V & Kilduff, K. (2003). Self-monitoring personality and work relationships: individual difference in social network, In Barrick MR, Ryan AM(Eds), *personality and work: reconsidering the role of personality in organizations* , 205-228.
- De Simone, L; Ege, M. S; & Stomberg, B. (2015). Internal control quality: The role of auditor-provided tax services. *The Accounting Review*, 90(4), 1469-1496.
- Dezoort, F.T; & Lord, A.T, (1997), A review and synthesis of pressure effects research in accounting, *Journal of Accounting Literature*, 16, 28-85.
- Fathi Abdulahi, Ahmad, Aghaei, Mohammad Ali, (2016). Investigating the effectiveness of internal audit in the performance of risk management and control of government organizations, *Journal of Management, Economics and Accounting*, 5(3), 81-94. (In Persian).
- Ge, W; Z. Li, Q. Liu, and S. McVay. (2021). When does internal control over financial reporting curb resource extraction? Evidence from China. *Contemporary Accounting Research* 38 (2):1274-1309.
- Guo, J; Huang, P; Zhang, Y; and N. Zhou. (2016). The effect of employee treatment policies on internal control weaknesses and financial restatements. *Accounting Review*, 91(4), 1167-1194.
- Handoyo, B. R. M. Bayunitri, B. I. (2021). The influence of internal audit and internal control toward fraud prevention, *International Journal of Financial, Accounting, and Management* 3(1), 45-64.
- Heyer, Joseph (2015). *Structural equation modeling*, translated by Adel Azar. Tehran: Negha Danesh. (In Persian).

- Jackson, K. M; Sher, K. J; and Wood, P. K; (2000). Prospective Analysis of Comorbidity: Tobacco and Alcohol Use Disorder", *Journal Abnorm Psychol*, 109 (4), 676-694.
- Jan Bozorgi, Massoud. (2007). Teaching the ethics of social behavior and legality to children (practical guide). Tehran: Honorable. (In Persian).
- Javid, Dariush; Dastgir, Mohsen and Arabsalehi, Mehdi. (2014). Investigating the effect of internal control quality on conditional conservatism in companies listed on the Tehran Stock Exchange, *Financial Accounting Research Quarterly*, 7 (26), 125-151. (In Persian).
- Khodamipour, Ahmed; Ebrahimi Romanjan, Mojtabi; Nikandish, Massoud; Ashrafi, Abdul Naser. (2014). Implementation of internal controls and its role in reducing financial violations in government agencies - the perspective of accountants and financial managers, *Management and Accounting Research Monthly*, 6(10), 27-39. (In Persian).
- Lenz, R; & Hahn, U. (2015). A synthesis of empirical internal audit effectiveness literature pointing to new research opportunities. *Managerial Auditing Journal*, 30(1), 5-33.
- Li, H. (2015). Managerial Ability and Internal Control Quality: Evidence from China, *International Journal of Financial Research*: 6 (2) , 54-66.
- Liu J. Lin, B. (2012). Government auditing and corruption control: Evidence from China's provincial panel data, *China J. Account. Res*, 5(2), 163-186.
- Mahdovian, Seyed Ebrahim, Lashgari, Zahra, Khosravipour, Negar, Esmailzadeh, Ali, Yegangi, Mohammad Reza. (2022). The effect of establishing internal control regulations on the quality of accrual items. *Knowledge of Accounting and Management Audit*, 11(44), 231-245. (In Persian).
- Malik, Fatima; Akhwan Moghadam, Zahra and Qutbi, Soraya. (2019). Cognitive components of self-control in the narrations of Imam Reza (peace be upon him) with the method of content analysis. *Farhang Razavi*, 8 (32), 175-208. (In Persian).
- Milgram, S. (1974). Obedience to authority: an experimental view. London. *Tavistock Publications*, 12, 441-457.
- Mintz, S.M; & Morris, R. E, (2007), *Ethical Obligations and Decision Making in Accounting* (4nd Ed), McGraw-Hill Higher Education.
- Mohagheghi, Mohammadreza; Karmi, Gholamreza; Gholami Jamkarani, Reza and Rahimian, Nizamuddin. (2022). Identifying and ranking factors affecting the effectiveness of the internal control system in government institutions and organizations. *Governmental Accounting*, 9(1), 1-26. (In Persian).

- Mohammadi, Javad and Fakhari, Hossein. (2015) The effect of self-control and religious commitments of financial managers on the quality of information disclosure. *Value and behavioral accounting*, 1(2), 41-63. (In Persian).
- Parker, J; Dao, M; Huang, H; & Yan, Y. (2017). Disclosing material weakness in internal controls: Does the gender of audit committee members matter? *Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics*, 24, 407-420
- Pirouz, Ali Agha; Shafii, Abbas; Beheshti Nejad, Seyed Mahmoud; Khemti, Abu Talib. (2006). Management in Islam. (under the supervision of Seyyed Mahdi Alwani), fifth edition, Qom: Hozah and University Research Institute. (In Persian).
- Qadri, Kaveh; Qadri, Salahuddin and Qaderzadeh, Seyyed Karim. (2018). The role of management ability in improving the quality of internal control. *Experimental Accounting Research*, 9(1), 71-92. (In Persian).
- Rasouli, Nasreen and Torabi, Mohammad Amin (2017). Step by step with PLS. Tehran: Poyndange Danesh. (In Persian).
- Roxas, M. (2011). Financial statement fraud detection using ratio and digital analysis. *Journal of Leadership, Accountability and Ethics*, 8(4), 56-66.
- Shirvani, Alireza; Fathi, Ali. (2018). Investigating the impact of internal audit quality on the prevention of financial violations (case study: Chaharmahal and Bakhtiari Province Tax Affairs Department), the second international conference on management, industrial engineering, economics and accounting, Tbilisi-Georgia, Permanent Secretariat in collaboration with Imam Sadiq University, 543-562. (In Persian).
- Snyder. (1974). Self-monitoring of expressive behavior, *J, personal. Soc. Psycho.* 30: 526-527.
- Soleimani, Gholamreza and Moghdisi Nikjeh, Mina. (2013). The role of internal controls, internal audit and audit committee in improving corporate governance. *Accounting and Social Interest*, 4(1), 63-77 . (In Persian).
- Sudirman, S. Sasmita, H. Djabir D, M. Krisnanto, B. Muchsidin, F. F. (2020). Effectiveness of Internal Audit in Supporting Internal Control and Prevention of Fraud, *Bongaya Journal for Research in Accounting*, 4(1): 8-15.
- Sundari, E. Retnowati, A. (2021). The weakness of the control system for fighting corruption in the Judicial Process: the Case of Indonesia. *Internatioanal Journal of Social Policy and Law*, 2(1), 93-102.
- Suwaidan, M. S. & Qasim, A. ,(2010). External Auditors, Reliance on Internal Auditors and Its Impact on Audit Fees, *Managerial Auditing Journal*. 25(6), 509-525.
- Swendeman, D; Ramanathan, N; Comulada, W. S; Rotheram-Borus, M. J; & Estrin, D. (2014). Efficacy of Daily Self-Monitoring of Health Behaviors and Quality of

- Life by Mobile Phone: Mixed-Methods Results from Two Studies with Diverse Populations. *In annals of behavioral medicine*, 47, 263-283.
- Tahriri, Arash & Mohamad Hasanzade, Soheil (2022). Identifying Factors Influencing the Internal Control System Deployment (Multi-Grounded Theory Approach). *Accounting and Auditing Review*, 29(3), 447-474. (In Persian).
- Taki, Abdullah; Ali Ahmadi, Saeed and Aghabizadeh, Mehdi. (2021). The moderating role of compliance style and honesty-humility of financial managers in the effect of social and environmental pressure on reckless financial reporting behavior, *Journal of Accounting Knowledge*, 12(1), 91-110. (In Persian).
- Zakaria, K. M. Anuar Nawawi, A. S. Azlin, P. S, (2016). Internal controls and fraud – empirical evidence from oil and gas company, *Journal of Financial Crime*. 23(4): 1154-1168.
- Zhang, C; & Chen, H. (2016). Product market competition, state ownership and internal control quality. *ChinaJournal of Accounting Studies*, 4, 406–432.

COPYRIGHTS



This is an open access article under the CC-BY 4.0 license.