



## Investigating the Effect of Different Emotional States (Emotions) on Biased Decision Making in Accounting

Mohammadreza Tat<sup>1</sup>, Mansour Garkez<sup>2</sup>, Mohammadreza Abdoli<sup>3</sup>, Saeid Baraty<sup>4</sup>

Received: 2021/11/14

Accepted: 2022/02/27

Research Paper

### Abstract

Human judgment and decision-making affect all stages of the creation of accounting information, from the beginning to the interpretation of information. The decision-making process can be shaped by emotions; emotions can change signals of evaluation, risk perception and strategic orientation. Thus, there is an aspect of human behavior in the judgment and decision-making process that is reflected in the accounting information disclosed in the financial statements. Therefore, in the present study, the effect of different emotional states (emotions) on biased decisions in accounting has been investigated. This research is a descriptive and quasi-experimental application. The statistical population of this research is graduate students of accounting in a simulated environment by presenting a scenario as a financial manager. The number of samples is determined according to the unknown number of population through the formula of unknown population 198 people. One-way analysis of variance and LSD post hoc test are used to analyze the data. The results of this study show that different emotional states (happy / sad) have a significant effect on students' decision-making in the role of financial managers. The decision-making of financial managers (accounting students) who are in a normal emotional state is less biased than that of financial managers who are in an unusual (happy / sad) emotional state. The results of this study show that when people experience natural and stable emotional states, they can make the right decisions. But when their condition is unusual, they are unable to make the right decision.

**Keywords:** Biased Decision Making, Emotional States, Emotions, Moral Judgment.

**JEL Classification:** D23, D91, E71, G41

---

1. Accounting Department, Shahrood Branch, Islamic Azad University, Shahrood, Iran (Email: tat\_mreza@yahoo.com)

2. Accounting Department, Gorgan Branch, Islamic Azad University, Gorgan, Iran (Corresponding Author)  
(Email: m.garkaz@yahoo.com)

3. Accounting Department, shahrood Branch, Islamic Azad University, Shahrood, Iran (Email: mrab830@yahoo.com)

4. Accounting Department, shahrood Branch, Islamic Azad University, Shahrood, Iran (Email: sabaalah1@yahoo.com)





## بررسی تاثیر حالات مختلف عاطفی (احساسات) بر تصمیم‌گیری مغرضانه در حسابداری

محمد رضا تات<sup>۱</sup>، دکتر منصور گرکز<sup>۲</sup>، دکتر محمد رضا عبدلی<sup>۳</sup>، دکتر سعید براتی<sup>۴</sup>

مقاله پژوهشی

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۸/۲۳

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۱۲/۰۸

### چکیده

قضاوت و تصمیم‌گیری انسان، بر تمام مراحل ایجاد اطلاعات حسابداری، از شروع تا تفسیر اطلاعات، تأثیر می‌گذارد. روند تصمیم‌گیری را می‌توان با احساسات شکل داد. احساسات می‌تواند سیگنال‌های ارزیابی، درک ریسک و جهت‌گیری استراتژیک را تغییر دهد؛ بنابراین، جنبه‌ای از رفتار انسان، در روند قضاوت و تصمیم‌گیری وجود دارد که در اطلاعات حسابداری افشا شده در صورت‌های مالی منعکس می‌گردد. از این رو؛ در این تحقیق، تأثیر حالات مختلف عاطفی (احساسات) بر تصمیم‌گیری‌های مغرضانه در حسابداری بررسی شده است. این پژوهش، کاربردی از نوع توصیفی و نیمه تجربی می‌باشد. جامعه آماری این پژوهش، دانشجویان تحصیلات تکمیلی حسابداری در محیط شبیه‌سازی شده با ارائه یک سناریو به عنوان مدیر مالی می‌باشند. تعداد نمونه با توجه به نامعلوم بودن تعداد جامعه از طریق فرمول جامعه نامعلوم، ۱۹۸ نفر تعیین گردید. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها، از روش تحلیل واریانس یک طرفه و آزمون تعقیبی LSD استفاده شد. نتایج این مطالعه نشان می‌دهد که حالات عاطفی مختلف (خوشحال / ناراحت)، در تصمیم‌گیری دانشجویان به عنوان مدیران مالی، تأثیر معناداری دارد. تصمیم‌گیری مدیران مالی (دانشجویان حسابداری) که حالت عاطفی معمولی داشته‌اند، نسبت به مدیران مالی که حالت عاطفی غیرمعمول (خوشحال / ناراحت) داشته‌اند، کمتر مغرضانه بوده است. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد وقتی افراد حالات عاطفی طبیعی و پایدار را تجربه می‌کنند، می‌توانند به درستی تصمیم بگیرند؛ اما وقتی حالتشان غیر معمول است، قادر به تصمیم‌گیری صحیح نیستند.

واژه های کلیدی : احساسات، تصمیم‌گیری مغرضانه، حالات عاطفی، قضاوت اخلاقی.

طبقه بندی موضوعی : D23, D91, E71, G41

۱. دانشجوی دکتری حسابداری، گروه حسابداری، واحد شاهرود، دانشگاه آزاد اسلامی، شاهرود، ایران (Email: tat\_mreza@yahoo.com)

۲. دانشیار، گروه حسابداری، واحد گرگان، دانشگاه آزاد اسلامی، گرگان، ایران (نویسنده مسئول) (Email: m.garkaz@yahoo.com)

۳. دانشیار، گروه حسابداری، واحد شاهرود، دانشگاه آزاد اسلامی، شاهرود، ایران (Email: mrab830@yahoo.com)

۴. استادیار، گروه حسابداری، واحد شاهرود، دانشگاه آزاد اسلامی، شاهرود، ایران (Email: sabaalah1@yahoo.com)



## مقدمه

تصمیم‌گیری، بخش مهم و حیاتی سیستم‌های حسابداری و حسابرسی است. برخی افراد نسبت به دیگران در تصمیم‌گیری موفق‌ترند. درک این حقیقت در بیست سال گذشته، توجه قابل ملاحظه‌ای نسبت به متغیرهای مؤثر بر تصمیمات افراد به خود جلب کرده است. این متغیرها در طیفی از متغیرهای فیزیولوژیکی تا متغیرهای روان‌شناختی قرار دارند. افراد مختلف، تمایلات، مهارت‌ها و ساختارهای روانی بخصوصی دارند که بر انتخاب آنان در مورد ارائه اطلاعات و استفاده از اطلاعات، تأثیر بسزایی دارد (مسیح آبادی و پوریوسف، ۱۳۸۷). عواطف یکی از جنبه‌های رفتاری انسان است که نقش مهمی در زندگی انسان‌ها دارد و برای بقای انسان سودمند می‌باشد (سلطانی زاده و همکاران، ۱۳۹۱). روند تصمیم‌گیری را می‌توان با احساسات شکل داد. احساسات می‌تواند سیگنال‌های ارزیابی، درک ریسک و جهت‌گیری استراتژیک را تغییر دهد (روزدینی و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۲۰). دونینگ و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۱۷) اظهار داشتند که احساسات در تصمیم‌گیری اقتصادی، به ویژه احساس خطر، نقش پیچیده‌ای دارند. احساسات مختلط از ویژگی‌های بارز زندگی بشر است؛ به عنوان مثال، استنتون و همکاران<sup>۳</sup> (۲۰۱۴) در تحقیقات خود ذکر کردند که القای احساس شادی باعث افزایش قمار می‌شود و ظاهراً تمرکز را نسبت به القای احساس غم جلب می‌کند. همچنین، شواهد نشان می‌دهند مدیرانی که تمایل بالایی به قمار دارند، رفتارهای متقلبانانه در گزارشگری مالی در آن‌ها بالا است.

مطالب مطرح شده در خصوص پیچیدگی شناختی نشان می‌دهد که افراد مختلف با ابعاد پیچیده متفاوتی روبه‌رو می‌شوند. تاریخ شخصی هر فرد گویای آن است که چطور با احساسات خود مواجه می‌شود و چه تصویری از خود و چه نیازهایی دارد؛ اینها فقط ابعاد مختصری از شخصیت است. طبق چارچوب تمایل ارزیابی، حالات مختلف عاطفی نیز برخی از سبک‌های شناختی و ارزیابی‌ها را به ذهن متبادر می‌کند (لازاروس<sup>۴</sup>، ۱۹۹۱)، و این ارزیابی‌ها بر چگونگی تصمیم‌گیری افراد، با تلفیق اطلاعات و اولویت‌بندی نتایج مختلف تأثیر می‌گذارد (استنتون و همکاران، ۲۰۱۴). احساساتی که تجربه می‌شود می‌تواند احساس خوشحالی، ناامیدی، ناراحتی، عصبانیت و اضطراب باشد. تعدادی از این احساسات به عنوان منبع انگیزه یا به عنوان منبع فشارهای روانی تفسیر می‌شوند که بر نحوه یا استراتژی مدیر یا سرمایه‌گذار در تصمیم‌گیری تأثیر می‌گذارد (حمید<sup>۵</sup>، ۲۰۱۶). در همین حال، اطلاعات حسابداری نیز ذهنی است، زیرا قضاوت و تصمیم‌گیری انسان بر تمام مراحل ایجاد اطلاعات حسابداری، از شروع تا تفسیر اطلاعات، تأثیر می‌گذارد (هلمن<sup>۶</sup>، ۲۰۱۶). بنابراین، جنبه‌ای از رفتار انسان در روند قضاوت و تصمیم‌گیری وجود دارد که در اطلاعات حسابداری افشا شده در صورت‌های مالی منعکس می‌شود (روزدینی و همکاران، ۲۰۲۰). محیط اخلاقی شرکت، در واقع توسط اقدامات مدیران ارشد، به ویژه مدیران اجرایی که با قدرت نفوذ خود خط مشی‌های تهیه صورت‌های مالی شرکت‌های خود را تعیین می‌کنند، تعریف شده است (رجیسنبیل و کوماندر<sup>۷</sup>، ۲۰۱۳). آنها از اطلاعات حسابداری به عنوان وسیله‌ای برای بیان عملکرد عملیاتی و شخصی استفاده می‌کنند؛ به ویژه زمانی که اهداف عملکرد مبتنی بر حسابداری به پاداش و سیستم پاداش مرتبط می‌شود (امرنیک و گریک<sup>۸</sup>، ۲۰۱۰). ویژگی‌های فردی و روانشناختی

1. Rosdini et al.
2. Dunning et al.
3. Stanton et al.
4. Lazarus
5. Hamid
6. Hellmann
7. Rijssenbilt & Commandeur
8. Amernic & Craig

مدیران در کنار ویژگی‌های سازمانی و متغیرهای محیطی در تصمیم‌گیری آنها نقش اساسی دارند و می‌توان ادعا نمود که سبک تصمیم‌گیری مدیران به شدت به ویژگی‌های فردی و روانشناختی آن‌ها وابسته است (بنی‌مه‌د، ۱۴۰۰)؛ از این رو، این تحقیق، تاثیر حالات مختلف عاطفی (احساسات) را در تصمیم‌گیری‌های مغرضانه بررسی می‌کند، که آیا حالات عاطفی غیرمعمول (خوشحال/ ناراحت) منجر به تصمیم‌گیری مغرضانه می‌شود یا خیر؟ این مطالعه با ارائه شواهد تجربی از نحوه قضاوت و تصمیم‌گیری، به توسعه پیشینه پژوهشی موجود پیرامون نحوه قضاوت و تصمیم‌گیری ارائه دهندگان اطلاعات مالی کمک می‌کند. علاوه بر این، شواهد پژوهش به عنوان دستاوردی علمی می‌تواند اطلاعات سودمندی را در اختیار قانون‌گذاران حوزه تدوین استانداردهای حسابداری و فعالان بازار سرمایه بگذارد و برای پژوهشگران و استفاده‌کنندگان حائز اهمیت باشد. به علاوه، پژوهش حاضر مسیر را برای انجام پژوهش‌های جدید در حوزه تحقیقات رفتاری و نحوه قضاوت مدیران و حسابداران، هموار می‌کند.

### مبانی نظری و پیشینه پژوهش

عواطف یکی از جنبه‌های رفتاری انسان است که نقش مهمی در زندگی انسان‌ها دارد. بعضی از دانشمندان مانند داروین، بر این نکته تاکید می‌کنند که عواطف برای بقا انسان سودمند می‌باشند؛ زیرا فعالیت‌های آنان را به سوی هدفی متوجه می‌سازد و بدین ترتیب، انسان را وادار به انجام کارهایی می‌نماید که برای بقای وی سودمند می‌باشد و از انجام کارهایی که برای بقای او مضر است، آگاه می‌سازد (سلطانی‌زاده و همکاران، ۱۳۹۱). بر اساس مدل شهود اجتماعی<sup>۱</sup>، افراد در تصمیم‌گیری‌های خود براساس تجربه، به رفتارهای غیراخلاقی و رفتارهای قابل احترام به صورت خودکار با احساسات منفی و مثبت پاسخ می‌دهند (هاید<sup>۲</sup>، ۲۰۱۲). رفتارهای اجتماعی غیراخلاقی، منجر به احساسات اخلاقی منفی از جمله تحقیر، خشم یا نفرت می‌شود (مورفی<sup>۳</sup>، ۲۰۱۲) و در مقابل، رفتارهای اجتماعی اخلاقی، منجر به احساسات مثبت اخلاقی مانند تحسین، قدردانی یا ارتقاء می‌شود (هاید و صدر<sup>۴</sup>، ۲۰۰۹). به عنوان مثال، در مدل شهود اجتماعی در فعالیتهای کسب‌وکار، مصرف‌کنندگان به اقدامات مثبت مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها واکنش مثبت نشان می‌دهند؛ در صورتی که، به اقدامات منفی علیه محیط و کم توجهی اجتماعی شرکت‌ها با تحقیر و خشم و انزجار پاسخ می‌دهند. این اقدامات، فعالیتهای عادی سازمان را تحت تاثیر قرار می‌دهد (باگوزی و همکاران<sup>۵</sup>، ۲۰۱۸). بر اساس تحقیقات صورت گرفته، احساسات منفی و مثبت به عنوان متغیرهایی تلقی می‌شوند که رفتار افراد را تحت تاثیر قرار می‌دهند. بر اساس مدل احساسی-شناختی<sup>۶</sup>، نظریه قضاوت اجتماعی عنوان می‌کند که احساسات مثبت به قضاوت‌های مثبت‌تر در مورد خود شخص و نیز در مورد دیگران منتهی می‌شود و احساسات منفی‌تر، ارزیابی و اقدامات منفی را در پی دارد (رفاهی و همکاران، ۱۳۹۷).

حالات عاطفی گوناگونی وجود دارند. برخی حالات همچون ترس را می‌توان پیش‌بینی کرد که به بروز رفتار غیراخلاقی کمک کنند؛ در حالی که برای برخی حالات مثل شادی، می‌توان پیش‌بینی کرد که منجر به رفتار اخلاقی‌تری شوند. عاطفه، یک مفهوم پیچیده است. اصطلاح «عاطفه»، دربرگیرنده احساسات و حالات است. حالات، طولانی مدت هستند و در طول زمان پایداری نسبی و بی حد دارند. در مقابل، احساسات، برخاسته از حالتی از پیش

- 
1. Social Intuition Model
  2. Haidt
  3. Murphy
  4. Haidt & Seder
  5. Bagozzia et al.
  6. Emotional-Cognitive Model

موجود است و محرکی کوتاه مدت است (فورگاس و جورج<sup>۱</sup>، ۲۰۰۱). واتسون و همکاران<sup>۲</sup> (۱۹۸۸) احساسات را به دو بعد عاطفی، شامل احساسات مثبت و احساسات منفی تقسیم‌بندی می‌کنند؛ بدین معنی که شخص تا چه میزان احساس خرسندی یا ناخرسندی و ناخوشایندی می‌کند. احساسات منفی یک بعد عمومی از یأس درونی و عدم اشتغال به کار لذت بخش است که به دنبال آن حالت‌های خلقی اجتنابی از قبیل خشم، غم، تنفر، حقارت، احساس گناه، ترس و عصبانیت پدید می‌آید. از سوی دیگر، احساسات مثبت حالتی از انرژی فعال، تمرکز زیاد و اشتغال به کار لذت بخش می‌باشد. احساسات مثبت در برگیرنده طیف گسترده‌ای از حالت‌های خلقی مثبت از جمله شادی، احساس توانمندی، شور و شوق، تمایل، علاقه و اعتماد به نفس است. حالات عاطفی زیردست‌ها در فهمیدن تخلفات شرکت‌های بزرگ خیلی مهم هستند. اختیار عمل مدیران در استفاده از اصول تحقق و تطابق، برآورد و پیش‌بینی و همچنین اعمال روش‌هایی نظیر تغییر روش ارزیابی موجودی کالا، استهلاک سرقفلی، هزینه جاری یا سرمایه‌ای تلقی کردن هزینه‌های تحقیق و توسعه و تعیین هزینه مطالبات مشکوک الوصول از جمله مواردی هستند که مدیران می‌توانند از طریق اعمال آنها، سود را تغییر دهند (سپاسی و حسنی، ۱۳۹۵). بنابراین، هر بار که تهیه‌کنندگان صورت‌های مالی، به صورت مغرضانه انتخاب‌های حسابداری را که از وضعیت اقتصادی و مالی شرکت متفاوت است، انتخاب می‌کنند، احتمال تقلب شرکت‌ها را افزایش می‌دهند. رفتار مشارکتی غیراخلاقی زمانی رشد می‌کند که با همگرایی مدیران اجرایی و پیروان مستعد همراه است (پادبلا و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۰۷). این باز شناخت، منجر به اهمیت تعیین احساسات و حالت‌های عاطفی خاص می‌شود که زیر دست‌ها را تحت تاثیر قرار می‌دهد تا دستورالعمل‌های مافوق خود را که رفتار غیراخلاقی هستند، انجام بدهند یا ندهند. با توجه به نظریه عقلانی، مدیران به دنبال یک راه حل رضایت بخش برای دستیابی به اهداف تجاری و منافع شخصی هستند و گاهی اوقات با مشکل استفاده از اطلاعات حسابداری در تصمیم‌گیری مدیریت مواجه می‌شوند (دسوزا و لیما<sup>۴</sup>، ۲۰۱۵) در میان اطلاعات ارائه شده از طریق صورتهای مالی، سود حسابداری به لحاظ اهمیت آن در تصمیم‌گیری، ارزیابی عملکرد و قراردادهای بدهی، همواره در معرض دستکاری به وسیله‌ی مدیریت قرار دارد (مهدوی و رضالوئی، ۱۳۹۵). مدیران به عنوان تهیه‌کنندگان صورتهای مالی بر وضعیت شرکت اشراف دارند و از سطح آگهی بیشتری در مقایسه با استفاده‌کنندگان صورتهای مالی برخوردار هستند. افزایش اطلاعات مدیران راجع به روش‌ها و دستورالعمل‌های حسابداری و همچنین انعطاف‌پذیری اصول و استانداردهای پذیرفته شده حسابداری، انگیزه‌های بیشتری در مدیران، برای ارائه تصویری مطلوب از وضعیت مالی واحد تجاری از طریق پدیده‌ای به نام مدیریت سود، پدید آورده است (بهرامی و دستگیر، ۱۳۹۴). هیجانانگ و عواطف فردی نمونه‌هایی از تمایلات رفتاری است که در تحقیقات رفتاری گزارشگری مالی متقابلانه کمتر به آن توجه شده است. پژوهش‌ها نشان داده‌اند احساسات و هیجانانگ مثبت، منجر به تصمیم‌گیری مالی مثبت و بر عکس، احساسات و هیجانانگ منفی منجر به تصمیم‌گیری‌های مالی منفی و ناکارآمد می‌شود (بنی‌مهد، ۱۴۰۰). بسیاری از مطالعاتی که در مورد انتخاب روش‌های حسابداری صورت می‌گیرد، گزارش می‌دهند که مدیران به صورت مغرضانه، تصمیمات خاصی را برای انتقال درآمد به نفع خودشان اتخاذ می‌کنند و به این ترتیب، رفتارهای فرصت طلبانه‌ای دارند. در ادامه، برخی پژوهش‌های انجام شده در این حوزه مورد اشاره قرار می‌گیرد.

**روزدینی و همکاران (۲۰۲۰)** نقش توهم بصری، خلق و خوی و ارائه اطلاعات را در تصمیم‌گیری بررسی کردند. نتایج این مطالعه نشان می‌دهد که اطلاعات ارائه شده در جدول دقت بهتری را ارائه می‌دهد. همچنین اطلاعات مالی ارائه شده در نمودارهای میله‌ای آموزنده‌تر بوده و دقت بالاتری را در مقایسه با نمودارهای خطی ارائه می‌دهد. نمایش گرافیکی بدون خطوط شبکه باعث ایجاد تعصب در خواندن صورت‌های مالی می‌شود. این مطالعه همچنین نشان داد که وقتی شرکت‌کنندگان خلق و خوی طبیعی / پایدار را تجربه می‌کنند، می‌توانند به درستی تصمیم بگیرند؛ اما وقتی حالشان ناخوشایند نیست، قادر به تصمیم‌گیری صحیح نیستند.

**دونینگ و همکاران (۲۰۱۷)** نقش‌های مختلفی را که احساسات در تصمیم‌گیری اقتصادی بازی می‌کنند، مطالعه کردند و نشان می‌دهند احساسات نقش‌های پیچیده‌ای در تصمیم‌گیری اقتصادی دارند؛ به ویژه آنهایی که دارای خطر هستند. از سه نقطه متفاوت، احساسات می‌توانند بر تصمیم‌گیری تأثیر بگذارند: نخست، تصمیمات می‌توانند تحت تأثیر احساسات پیش‌بینی شده قرار بگیرند؛ احساسی که افراد پیش‌بینی می‌کنند، پس از آشکار شدن نتایج تصمیماتشان، آنها را تجربه خواهند کرد. دوم، احساسات فوری یعنی احساساتی که در زمان تصمیم‌گیری بروز می‌دهند، می‌توانند تحت تأثیر تصمیمات قرار گیرند. احساسات فوری به دو دسته تقسیم می‌شوند: نخست احساسات پیش‌زمینه، یا احساسی است که مردم به دلایل اتفاقی، در هنگام تصمیم‌گیری بروز می‌دهند. دوم احساسات مربوط به عمل است، یا احساسات برانگیخته شده، در حالی که شرکت‌کنندگان هر گزینه تصمیم را برای خود باز می‌دانند.

**چارلز و کاسیلینگام<sup>۱</sup> (۲۰۱۵)** در مطالعه خود، احساسات سرمایه‌گذاران در تصمیمات سرمایه‌گذاری آنها را بررسی نمودند. یافته‌ها حاکی از آن است که براساس تأثیر عواطف، سرمایه‌گذاران در گروه‌های مثبت، منفی و خنثی طبقه‌بندی می‌شوند. در این مقاله، خصوصیات حالت هیجانی مختلف نیز مورد بحث قرار گرفته است. نتیجه‌گیری کلی این مطالعه نشان می‌دهد که احساسات سرمایه‌گذاران برای مدتی در چرخه عمر سرمایه‌گذاری خود غالب می‌شوند.

**آلفرد گرین فیلد<sup>۲</sup> (۲۰۰۸)** در تحقیق خود به این نتیجه رسید که دیدگاه اخلاقی افراد بر تصمیمات آنها و نحوه انجام وظایفی که به آنها محول می‌شود اثر می‌گذارد. به نحوی که افراد دارای دیدگاه اخلاقی ایده‌آل‌گراتر در مقایسه با افراد اقتضاگرا، تمایل کمتری به دست کاری ارقام سود شرکت دارند.

**بنی مهد (۱۴۰۰)** به تبیین تمایلات رفتاری در گزارشگری مالی متقلبانه با آزمون نظریه روان‌شناسی ثبات رفتاری پرداختند. هدف این پژوهش، بررسی ویژگی‌های روان‌شناختی بر تصمیم‌گیری افراد در بحث گزارشگری مالی متقلبانه بوده است. شواهد این تحقیق نشان می‌دهد که عواطف منفی بر هر دو نوع گزارشگری مالی متقلبانه یعنی با اهمیت و بدون اهمیت تاثیر معنادار و مثبت دارد؛ اما عواطف مثبت تنها بر گزارشگری مالی متقلبانه با فرض با اهمیت تاثیر معنادار دارد و نه بر فرض بدون اهمیت آن. همچنین، یافته‌های این تحقیق نشان می‌دهد هیجان خواهی بر هر دو فرض گزارشگری مالی متقلبانه تاثیر معناداری دارد. در نهایت نتایج این پژوهش تایید می‌نماید مدیرانی که تمایل به شرط بندی در آنها بالا است. تمایل بیشتری به گزارشگری مالی متقلبانه در هر دو فرض با اهمیت و بدون اهمیت دارند.

**مرادی و همکاران (۱۴۰۰)** نقش تعدیل‌گر تورش‌های رفتاری بر رابطه بین ویژگی‌های فردی مدیران مالی و مشخصات شرکت‌ها با عملکرد مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران را بررسی نمودند. نتایج

نشان داد که: الف) «ویژگی‌های فردی مدیران مالی» از تأثیر معنادار مثبتی بر عملکرد مالی شرکت‌های مورد بررسی برخوردار می‌باشد. ب) «مشخصات شرکت‌ها» از تأثیر معنادار مثبتی بر عملکرد مالی شرکت‌های مورد بررسی برخوردار می‌باشد. ج) با وارد کردن «تورش‌های رفتاری» به عنوان متغیر تعدیل‌گر از شدت تأثیر مثبت ویژگی‌های فردی مدیران و مشخصات شرکت‌ها بر عملکرد مالی شرکت‌های مورد بررسی کاسته می‌شود.

**دیانتی دیلمی و همکاران (۱۳۹۸)** به بررسی اثر سوگیری شناختی دانشجویان کارشناسی ارشد حسابداری بر دقت قضاوت آنها با توجه به رفتار هزینه و نحوه ارائه اطلاعات پرداختند نتایج این پژوهش نشان داد که درجه تقارن هزینه و نحوه ارائه اطلاعات به حسابداران، روی دقت قضاوت آنان تأثیر می‌گذارد. بنابراین، سوگیری شناختی ناشی از تفاوت درجه تقارن ارقام هزینه و نحوه ارائه اطلاعات (بصورت در صدی یا مقداری) روی شناخت و دقت قضاوت آنان در مورد چسبندگی هزینه تأثیر می‌گذارد.

**یوسفی و بنی‌مهد (۱۳۹۸)** به بررسی تأثیر عواطف فردی بر بی طرفی حسابرس پرداختند. نمونه آماری این تحقیق شامل ۴۰۶ نفر از حسابرسان شاغل در موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی اعم از دولتی و خصوصی بوده که براساس روش همبستگی و با استفاده از معادلات ساختاری مورد بررسی قرار گرفته است. شواهد این تحقیق نشان داد عواطف مثبت تأثیری مثبت و معنادار بر بی طرفی دارد و عواطف منفی تأثیری منفی بر بی طرفی داشته، اما این رابطه معنادار نیست. نتایج این پژوهش اطلاعات سودمندی را برای سیاست گذاران حرفه حسابرسی درباره تأثیر هیجانات در قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان فراهم می‌آورد.

**ایمر و گرکز (۱۳۹۷)** رابطه بین سه گانه تاریک شخصیت و تصمیم‌گیری فرصت طلبانه مدیران مالی در حسابداری را بررسی کردند. نتایج این پژوهش، نشان می‌دهد که بین سه‌گانه تاریک شخصیت و تصمیم‌گیری فرصت‌طلبانه مدیران مالی در حسابداری رابطه معناداری وجود دارد. همچنین اختلاف معناداری بین سطوح (پایین، متوسط و بالا) سه‌گانه تاریک شخصیت در تصمیم‌گیری فرصت‌طلبانه در حسابداری وجود دارد که نشان می‌دهد در سطح بالایی از سه‌گانه تاریک شخصیت، احتمال تصمیم‌گیری فرصت‌طلبانه مدیران در حسابداری بیشتر خواهد شد.

**رجبعلی زاده (۱۳۹۵)** به بررسی تأثیر احساسات و حالت روانی حسابرسان بر قضاوت حرفه‌ای حسابرسی پرداخت. نتایج تحقیق او نشان داد، تجربه و احساسات و حالات روانی مثبت و به خصوص منفی حسابرسان، می‌تواند سبب سوگیری آنان و نهایتاً تأثیر سوء بر قضاوت حرفه‌ای و تصمیم‌گیری شود.

**خواجوی و نوشادی (۱۳۹۱)** به بررسی نقش الگوهای رفتاری و مدل‌های تصمیم‌گیری در قضاوت حسابرسان پرداخته و به این نتیجه رسید که قضاوت حرفه‌ای نتیجه و گوهر اصلی حسابرسی است؛ در نتیجه، کیفیت حسابرسی در گرو کیفیت قضاوت حرفه‌ای حسابرسان است. دستیابی به قضاوت حرفه‌ای مطلوبتر مستلزم شناسایی عوامل کلیدی مؤثر بر قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان است. همچنین، برخی ویژگی‌های فردی مانند حالات عاطفی و احساسی حسابرسان که در نتیجه محدودیت‌هایی همچون فشار زمانی و محدودیت‌های بودجه‌ای با آن مواجه می‌شوند و ممکن است بر عملیات حسابرسی تأثیر گذارد، مستلزم تحقیق و بررسی بیشتر در این زمینه است.

**مسیح‌آبادی و پوریوسف (۱۳۸۷)** به بررسی نقش تفاوت‌های فردی بر تصمیم‌گیری‌های حسابداری و حسابرسی پرداختند و به این نتیجه رسیدند که مطالب مطرح شده در خصوص پیچیدگی شناختی نشان می‌دهد که افراد مختلف با ابعاد پیچیده متفاوتی روبه‌رو می‌شوند. تاریخ شخصی هر فرد گویای آن است که چطور با احساسات خود مواجه می‌شود و چه تصویری از خود و چه نیازهایی دارد. اینها فقط ابعاد مختصری از شخصیت است. شخصیت افراد بستگی به چیزهایی دارد که در طول زندگی از والدین، معلمان و اطرافیان فرا می‌گیرند. افراد مهارت‌های ارتباطی

گونگونی دارند که آنان را فرا می‌گیرند و توسعه می‌بخشند. همه این عوامل و قسمتی از سبک‌های شناخت و شخصیت افراد بر چگونگی استفاده آنان از اطلاعات تأثیر دارد.

### فرضیه‌های پژوهش

این پژوهش به دنبال شناسایی تاثیر حالات مختلف عاطفی (احساسات) بر تصمیم‌گیری مغرضانه در حسابداری می‌باشد. با توجه به ادبیات موضوع و پیشینه پژوهش، احساسات منفی و مثبت به عنوان متغیرهایی تلقی می‌شوند که رفتار افراد را تحت تاثیر قرار می‌دهند؛ بنابراین، برای بررسی بیشتر این موضوع، فرضیه‌های پژوهش به صورت زیر ارائه گردیده است.

۱. حالات مختلف عاطفی تاثیر معناداری بر تصمیم‌گیری‌های مغرضانه در حسابداری دارد.
۲. حالات عاطفی غیرمعمول (خوشحال/ ناراحت) منجر به تصمیم‌گیری مغرضانه‌تری خواهد شد.

### روش شناسی پژوهش

این پژوهش از نوع کاربردی و از نظر جمع‌آوری داده‌ها از نوع توصیفی و نیمه‌تجربی است. روش جمع‌آوری اطلاعات پرسشنامه استاندارد و جامعه آماری این پژوهش در نقش مدیر مالی دانشجویان تحصیلات تکمیلی حسابداری کلیه دانشگاه‌ها است. با توجه به اینکه متغیر وابسته، تصمیم‌گیری مغرضانه در حسابداری است لازم بود که آزمودنی‌ها دانش عمیقتری نسبت به رویدادها و اقدامات مغرضانه حسابداری داشته باشند. همچنین، با توجه به نیمه‌تجربی بودن این پژوهش، از دانشجویان دوره تحصیلات تکمیلی حسابداری استفاده گردید؛ زیرا دانشجویان دوره تحصیلات تکمیلی حسابداری، هم از دانش لازم و هم دارای سابقه کار اجرایی در حسابداری می‌باشند. بر این اساس با توجه به نبود آمار رسمی تعداد دانشجویان، تعداد جامعه نامعلوم فرض شده است و به دلیل شیوع بیماری کرونا و تعطیلی دانشگاه‌ها، پرسشنامه به روش نمونه‌گیری دردسترس با طراحی پرسشنامه آنلاین از طریق شبکه‌های اجتماعی و در بستر اینترنت بین نمونه آماری توزیع گردید. برای محاسبه حجم نمونه از رابطه زیر در جامعه نامحدود استفاده شد (بنی مهد و همکاران، ۱۳۹۶).

$$n = \frac{Z_{\alpha/2}^2 \times S^2}{d^2}$$

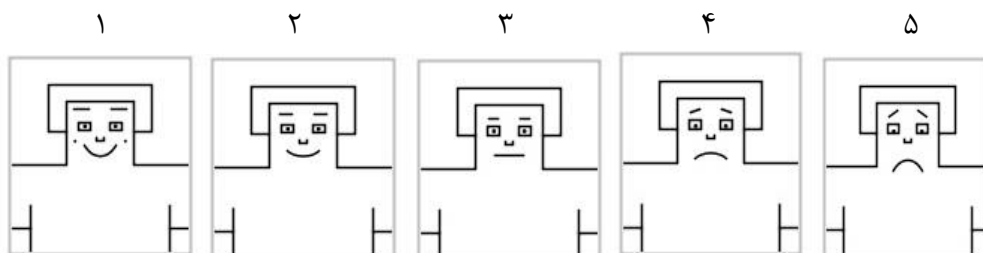
در این فرمول مهمترین پارامتری که نیاز به برآورد دارد، واریانس نمونه اولیه است. در سطح خطا یا سطح معناداری ۵٪ و سطح اطمینان ۹۵٪،  $Z_{\alpha/2}$  با توجه به جدول آماری ۱/۹۶ خواهد بود. مقدار  $d$  نیز همان دقت مورد نظر در پژوهش است که معمولاً معادل ۰/۱ در نظر گرفته می‌شود؛ بنابراین، با توجه به نا معلوم بودن واریانس جامعه پیش آزمونی از نمونه ۳۰ تایی در نرم افزار SPSS انجام و حجم نمونه به شکل رابطه زیر حداقل ۱۹۸ نفر بدست آمده است.

$$n = \frac{Z_{\alpha/2}^2 \times S^2}{d^2} = \frac{1.96^2 \times (0.71941)^2}{0.1^2} \approx 198$$



### متغیرهای پژوهش

حالات عاطفی (احساسات): عواطف یکی از جنبه‌های رفتاری انسان است که نقش مهمی در زندگی انسان‌ها دارد و برای بقای انسان سودمند می‌باشد؛ زیرا فعالیت‌های آنان را به سوی هدفی متوجه می‌سازد و بدین ترتیب، انسان را وادار به انجام کارهایی می‌نماید که برای بقای وی سودمند می‌باشد و از انجام کارهایی که برای بقای او مضر است، آگاه می‌سازد (سلطانی زاده و همکاران، ۱۳۹۱). **دونینگ و همکاران، (۲۰۱۷)** اظهار داشتند که احساسات در تصمیم‌گیری اقتصادی، به ویژه احساس خطر، نقش پیچیده‌ای دارند. احساسات مختلط، از ویژگیهای بارز زندگی بشر است. بر اساس تحقیقات صورت گرفته، احساسات منفی و مثبت به عنوان متغیرهایی تلقی می‌شوند که رفتار افراد را تحت تاثیر قرار می‌دهند. بر اساس مدل احساسی-شناختی، نظریه قضاوت اجتماعی عنوان می‌کند که احساسات مثبت به قضاوت‌های مثبت‌تر در مورد خود شخص و نیز در مورد دیگران منتهی می‌شود و احساسات منفی‌تر، ارزیابی و اقدامات منفی را در پی دارد (رفاهی بخش و همکاران، ۱۳۹۷)؛ بنابراین، در این پژوهش حالات عاطفی (احساسات) به عنوان متغیر مستقل، بدون کنترل و مداخله (حالت واقعی پاسخ دهنده) مورد بررسی قرار گرفته است. برای سنجش حالات عاطفی شرکت‌کننده‌ها هنگام تصمیم‌گیری از مقیاس سنجش خوشایندی پرسشنامه ویژگی‌های روان‌سنجی آزمون خود ارزیابی تصاویر آدمک (SAM) استفاده شد. این پرسشنامه با تصویر و چند گزینه‌ای برای اندازه‌گیری پاسخ احساسی است (بردلی و لانگ، ۱۹۹۴). در این آزمون افراد حالات عاطفی خویش را با استفاده از تصاویر آدمک ارزیابی می‌کنند؛ بدین ترتیب، بسیاری از محدودیت‌های استفاده از زبان و واژه‌ها برطرف می‌شود و افراد به گونه‌ای نسبتاً عینی خود را ارزیابی می‌نمایند. بررسی اعتبار و روایی آزمون خود ارزیابی تصاویر آدمک در ایران، توسط نظری و همکاران (۱۳۹۱) در دانشگاه تبریز انجام شد. داده‌ها به کمک روش ضریب همبستگی پیرسون، آزمون تحلیل واریانس با اندازه‌های مکرر و ضریب آلفای کرونباخ تحلیل شدند. بررسی میزان پایایی به دو روش بازآزمایی با فاصله دو هفته و محاسبه ضریب آلفای کرونباخ انجام شد. ضریب آلفای کرونباخ برای پرسشنامه محقق ساخته در بعد خوشایندی ۰/۸۹ به دست آمد. ضریب پایایی به روش بازآزمایی برای پرسشنامه در دامنه ۰/۵۵ تا ۰/۷۸ قرار داشت. دامنه روایی همزمان ۰/۵۶ تا ۰/۸۷ و روایی ملاکی نیز قابل قبول و مطلوب بود. بنابراین، تصاویر آدمک برای سنجش حالات عاطفی، از روایی و پایایی مناسبی برخوردار است و در پژوهش‌ها و فعالیت‌های مورد نظر برای کاربرد پژوهشگران و متخصصان در ایران مفید است. برای مشخص کردن حالت عاطفی، از پاسخ دهندگان خواسته شد تا صورتک‌های زیر را که بیان‌کننده احساسات متفاوت است، در نظر بگیرند؛ سپس دور عددی که در آن لحظه به وضعیت آنها نزدیک‌تر است (۱ خیلی خوشحال تا ۵ خیلی ناراحت) دایره بکشند. پاسخ‌دهندگان بر اساس نتایج در سه گروه (خوشحال / معمولی / ناراحت) تقسیم‌بندی شده‌اند.



تصمیم‌گیری مغرضانه: قضاوت و تصمیم‌گیری انسان بر تمام مراحل ایجاد اطلاعات حسابداری، از شروع تا تفسیر اطلاعات، تأثیر می‌گذارد (هلمن، ۲۰۱۶)؛ بنابراین، جنبه‌ای از رفتار انسان در روند قضاوت و تصمیم‌گیری وجود دارد که در اعداد در اطلاعات حسابداری افشا شده در صورتهای مالی منعکس می‌شود (روزدینی و همکاران، ۲۰۲۰). بسیاری از مطالعاتی که در مورد انتخاب روش‌های حسابداری صورت می‌گیرد، گزارش می‌دهند که مدیران تصمیمات مغرضانه‌ای را برای انتقال درآمد به نفع خودشان اتخاذ می‌کنند و به این ترتیب رفتارهای فرصت طلبانه‌ای دارند. رفتار فرصت طلبانه زمانی اتفاق می‌افتد که مدیران تصمیم بگیرند با انتخاب روش‌هایی ثروت خود را در مقابل سایر سهامداران به حداکثر برسانند. رفتار فرصت طلبانه با دستکاری سود، قابلیت اتکای اطلاعات را کاهش می‌دهد و کیفیت سود را خراب می‌کند (کردستانی و تاتلی، ۱۳۹۳). مدیران از طریق فرآیند سیاسی تدوین استانداردهای حسابداری بر اجرای حسابداری در سطح عمل اعمال نفوذ می‌کنند و از طرف دیگر، از میان روش‌های پذیرفته شده حسابداری مالی روش‌های خاصی را با توجه به مصلحت اندیشی‌های خود انتخاب و تصمیمات مغرضانه‌ای اتخاذ می‌نمایند؛ بنابراین برای اهداف این تحقیق تصمیم‌گیری مغرضانه به عنوان متغیر وابسته و شامل شیوه‌های مدیریت سود در حسابداری است.

این پژوهش به روش نیمه تجربی انجام شده است. در اکثر تحقیقات رفتاری هنگامی که آزمودنی آدمی هستند، از نوع تحقیقات نیمه تجربی استفاده می‌شود؛ زیرا افراد می‌توانند در محیط شبیه‌سازی شده راحت‌تر و بهتر به سوالات در مورد تصمیمات مغرضانه پاسخ بگویند؛ به دلیل اینکه اگر موقعیت تجربی و مورد مطالعه بطور کامل تحت کنترل قرار بگیرد و آزمودنی هم انسان باشد، به ندرت از او رفتار واقعی سر می‌زند؛ بنابراین، برای اندازه‌گیری متغیر تصمیم‌گیری مغرضانه به عنوان متغیر وابسته، از دانشجویان حسابداری در محیط شبیه‌سازی شده، به عنوان مدیر مالی با ارائه یک سناریو استفاده شده است. این سناریو موقعیتی در حسابداری را نشان می‌دهد که تصمیم‌گیری مغرضانه را تحریک می‌کند (پیوست ۱) به این صورت که از آزمودنی خواسته می‌شود خود را در موقعیت مدیریت مالی شرکت فرضی قرار دهد که نتایج عملکرد شرکت برای رسیدن به نتایج برنامه‌ریزی شده برای کسب پاداش و مطرح شدن فاصله کمی دارد و فرصت برای دستکاری حساب‌ها وجود دارد. در این سناریو از پاسخ دهنده درخواست شد که در جایگاه مدیر مالی شرکت که پاداش و مزایای وی با تصمیم‌گیری آن مرتبط است، ۱۰ سوال را که ۷ سوال آن مربوط به روش‌های مدیریت سود و مانورهای مالی و سه سؤال آن به صورت انحرافی در دل آن جاسازی شده است، در یک مقیاس پنج درجه‌ای (۱ کاملاً مخالفم و ۵ کاملاً موافقم) پاسخ دهد. موارد مطرح شده در خصوص مدیریت سود و مانورهای مالی در پژوهش **دسوزا و لیما (۲۰۱۵)** و **ایمر و گرکز (۱۳۹۷)** نیز مورد استفاده قرار گرفته است. میزان موافقت با موارد مطرح شده (مدیریت سود) به عنوان تصمیم‌گیری مغرضانه مورد آزمون قرار گرفته است.

## روایی و پایایی

روایی صوری و محتوایی پرسشنامه نهایی از طریق بررسی نظرات صاحب نظران مورد تأیید قرار گرفت. همچنین انسجام درونی ابزارهای مورد استفاده نیز با استفاده از ضریب آلفای کرونباخ ارزیابی شد که در جدول شماره ۱ گزارش شده است. همانطور که مشاهده می‌شود تمامی مقادیر بالای ۰/۷ است که می‌توان نتیجه گرفت ابزار از پایایی لازم برخوردار است.

جدول (۱). ضریب آلفای کرونباخ متغیرهای تحقیق

متغیر	تعداد سوالات	ضریب آلفای کرونباخ
تصمیم‌گیری فرصت طلبانه	۱۰	۰/۷۲۱

### یافته‌های پژوهش

#### آمار توصیفی و جمعیت شناختی

تعداد ۱۹۸ نفر از دانشجویان دوره تحصیلات تکمیلی حسابداری در این پژوهش شرکت کرده‌اند. آمار توصیفی متغیرهای جمعیت شناختی تحقیق در جدول (۲) قابل مشاهده می‌باشد.

جدول (۲). آمار توصیفی و جمعیت شناختی

متغیر	عنوان	فراوانی	درصد فراوانی
جنسیت	زن	۹۶	٪۴۸
	مرد	۱۰۲	٪۵۲
سن	۲۰ الی ۳۰ سال	۷۲	٪۳۶
	۳۱ الی ۳۵ سال	۶۷	٪۳۴
	۳۶ الی ۴۰ سال	۳۳	٪۱۷
	۴۱ سال و بالاتر	۲۶	٪۱۳
سابقه کار حسابداری	۱ تا ۵ سال	۸۳	٪۴۲
	۶ تا ۱۰ سال	۵۵	٪۲۸
	۱۱ تا ۱۵ سال	۴۴	٪۲۲
مقطع تحصیلی	۱۶ سال و بالاتر	۱۶	٪۸
	کارشناسی ارشد	۱۵۵	٪۷۸
	دکتری	۴۳	٪۲۲
	جمع کل	۱۹۸	٪۱۰۰

#### آزمون تجزیه و تحلیل واریانس

جهت آزمون فرضیه‌های تحقیق از روش آماری تحلیل واریانس (ANOVA) استفاده شده است. این آزمون دارای پیش فرض‌هایی به شرح ذیل می‌باشد که لازم است بررسی گردد.

۱. متغیر وابسته باید در سطح فاصله‌ای یا نسبی باشد.
  ۲. متغیرهای مستقل باید اسمی یا رتبه‌ای باشد.
  ۳. توزیع داده‌های متغیر وابسته باید به صورت نرمال و یا نزدیک به نرمال باشد.
- لذا با توجه به پیش فرض‌های این آزمون، متغیر وابسته این پژوهش در سطح فاصله‌ای می‌باشد. همچنین برای هر یک از متغیرهای مستقل گروه‌های مختلف ایجاد گردید؛ بنابراین، با توجه به فراهم بودن پیش فرض‌های اول و دوم در ادامه جهت بررسی پیش فرض سوم آزمون نرمال بودن متغیر وابسته انجام گردید.
- به منظور مشخص کردن نوع آزمون مورد استفاده برای فرضیه‌های تحقیق، ابتدا به بررسی نرمال بودن یا غیرنرمال بودن داده‌های مربوط به فرضیات از طریق آزمون کولموگراف-اسمیرنوف در نرم افزار spss پرداخته شده

و سپس با استفاده از نتایج این آزمون از روش‌های آماری پارامتری یا ناپارامتری مناسب برای آزمون استفاده گردیده است. بنابراین فرضیه‌ها به شکل زیر خواهد بود:

$$\begin{cases} H_0 = \text{توزیع مشاهدات مورد بررسی نرمال است} \\ H_1 = \text{توزیع مشاهدات مورد بررسی نرمال نیست} \end{cases}$$

نتایج آزمون کولموگراف-اسمیرنوف در جدول (۳) ارائه شده است.

جدول (۳). آزمون کولموگراف-اسمیرنوف

متغیر	میانگین	انحراف استاندارد	آماره Z	معنی داری
تصمیم‌گیری مغرضانه	۲/۷۸۹	۰/۵۴۸	۱/۳۳۸	۰/۰۵۶

با توجه به نتایج جدول شماره (۳) همانطور که مشاهده می‌شود سطح معنی داری  $\text{sig} = ۰/۰۵۶$  برای متغیر تصمیم‌گیری مغرضانه محاسبه شده است، چون این مقدار بیشتر از  $\alpha = ۰/۰۵$  یعنی  $(\text{sig} > \alpha)$  می‌توان دریافت که فرض  $H_0$  تایید و فرض  $H_1$  رد می‌شود. بنابراین فرض نرمال بودن توزیع مشاهدات تایید می‌شود و می‌توان از آزمون‌های پارامتریک برای تحلیل داده‌ها بهره جست. تعداد مشاهدات در هر یک از گروه متغیرهای مستقل، شامل خوشحال، معمولی و ناراحت در جدول (۴) در ذیل ارائه شده است.

جدول (۴). تعداد مشاهدات و سطوح متغیرهای مستقل

متغیر	گروه	عنوان گروه	فراوانی
حالات عاطفی (احساسات)	۱	خوشحال	۸۷
	۲	معمولی	۸۸
	۳	ناراحت	۲۳

همانطور که جدول (۴) نشان می‌دهد برای متغیر حالات عاطفی سه گروه تشکیل شد: گروه اول شامل افرادی است که حالت عاطفی خود را با استفاده از تصاویر آدمک خوشحال و خیلی خوشحال انتخاب کرده‌اند و تعداد آنها در این پژوهش ۸۷ نفر می‌باشد و گروه دوم شامل افرادی است که حالت عاطفی خود را با استفاده از اشکال آدمک معمولی انتخاب کرده‌اند و تعداد آنها نیز ۸۸ نفر می‌باشند. گروه سوم شامل افرادی است که حالت عاطفی خود را با استفاده از اشکال آدمک ناراحت و خیلی ناراحت انتخاب کرده‌اند و تعداد آنها نیز ۲۳ نفر می‌باشند.

### آزمون فرضیه‌های تحقیق

فرضیه اول بیان می‌کند حالات مختلف عاطفی تاثیر معناداری بر تصمیم‌گیری‌های مغرضانه در حسابداری دارد. برای بررسی اختلاف بین حالات مختلف عاطفی از تجزیه و تحلیل واریانس یک طرفه استفاده شد و همسانی واریانس گروه‌ها از طریق آزمون لون (Levene's) مورد بررسی قرار گرفت. نتایج آزمون در جدول (۵) ارائه شده است.

جدول (۵). تجزیه و تحلیل واریانس یک طرفه

منبع تغییرات	مجموع مربعات	درجه آزادی df	میانگین منبع MS	آماره F	سطح معناداری sig.
بین گروهی	۳/۳۲۸	۲	۱/۶۶۴	۵/۰۷۳	۰/۰۰۷
درون گروهی	۶۳/۹۶۷	۱۹۵	۰/۳۲۸		
جمع کل	۶۷/۲۹۵	۱۹۷			
آزمون لون				۰/۸۸۷	۰/۴۱۳

با توجه به جدول (۵) نتایج تجزیه و تحلیل واریانس یک طرفه نشان می‌دهد آماره  $F(۵/۰۷۳)$  و سطح معناداری (۰/۰۰۷) محاسبه شده است که این نتیجه نشان می‌دهد اختلاف معناداری بین حالت های مختلف عاطفی در تصمیم‌گیری مغرضانه وجود دارد. همچنین با توجه به نتایج جدول، آماره لون ۰/۸۸۷ و سطح معناداری آن ۰/۴۱۳ محاسبه شده است که نشان می‌دهد فرض برابری واریانس های متغیر وابسته در همه سطوح متغیرهای مستقل برقرار است؛ بنابراین، با توجه نتایج تجزیه و تحلیل واریانس یک طرفه، اختلاف معناداری بین حالت‌های مختلف عاطفی در تصمیم‌گیری مغرضانه وجود دارد. میانگین انواع حالت‌های مختلف عاطفی در تصمیم‌گیری مغرضانه در جدول (۶) ارائه شده است.

جدول (۶) مقایسه میانگین انواع حالت های عاطفی

حالت عاطفی	میانگین	انحراف معیار	فاصله اطمینان ۹۵٪	
			کران پایین	کران بالا
خوشحال	۳/۰۰۳	۰/۵۸۳	۲/۸۷۹	۳/۱۲۷
معمولی	۲/۷۴۶	۰/۵۸۲	۲/۶۲۳	۲/۸۶۹
ناراحت	۳/۰۲۱	۰/۴۸۸	۲/۸۱۰	۳/۲۳۲
جمع	۲/۸۹۱	۰/۵۸۴	۲/۸۰۹	۲/۹۷۳

همانطوری که در جدول (۶) قابل مشاهده است میانگین تصمیم‌گیری مغرضانه در شرایطی که حالت عاطفی، به شکل معمولی است (۲/۷۴۶) ثبت شده است که این رقم در مقایسه با شرایطی که حالت عاطفی، به شکل خوشحال است (۳/۰۰۳)، و از شرایطی که حالت عاطفی، به شکل ناراحت است (۳/۰۲۱)، کمتر می‌باشد و این اختلاف میانگین در سطح خطای ۰/۰۵ با توجه به آماره  $F(۵/۰۷۳)$  و سطح معناداری (۰/۰۰۷) معنادار است. بنابراین فرضیه اول پژوهش در سطح خطای ۰/۰۵ مورد تایید قرار می‌گیرد.

فرضیه دوم بیان می‌کند حالات عاطفی غیرمعمول (خوشحال / ناراحت) منجر به تصمیم‌گیری مغرضانه‌تری خواهد شد.

با توجه نتایج تجزیه و تحلیل واریانس یک طرفه، اختلاف معناداری بین حالت‌های مختلف عاطفی در تصمیم‌گیری مغرضانه وجود دارد؛ بنابراین، برای آزمون فرضیه دوم به مقایسه تفاوت میانگین حالت‌های غیرمعمول عاطفی (خوشحال / ناراحت) و حالت عاطفی معمولی در تصمیم‌گیری مغرضانه، با استفاده از آزمون تعقیبی LSD پرداخته شد. نتایج این آزمون در جدول (۷) ارائه شده است.

جدول (۷) آزمون تعقیبی LSD مقایسه تفاوت میانگین انواع حالت های عاطفی

فاصله اطمینان ۹۵٪	سطح معناداری	انحراف معیار	تفاوت میانگین	حالت عاطفی (J)	حالت عاطفی (I)
-۰/۰۸۶	-۰/۴۲۷	۰/۰۰۳	۰/۰۸۶	خوشحال	معمولی
-۰/۰۱۰	-۰/۵۳۹	۰/۰۴۲	۰/۱۳۴	ناراحت	

همانطور که در جدول (۷) قابل مشاهده است تفاوت میانگین در حالت عاطفی معمولی با حالت عاطفی خوشحال (-۰/۲۵۶) و تفاوت حالت عاطفی معمولی با حالت عاطفی ناراحت (-۰/۲۷۵) محاسبه شده است. میانگین هر دو حالت عاطفی به صورت خوشحال و ناراحت بصورت معناداری (۰/۰۰۳) و (۰/۰۴۲) با حالت عاطفی معمولی تفاوت دارند. بنابراین می‌توان نتیجه گرفت، تصمیم‌گیری مدیرانی که حالت عاطفی معمولی داشته‌اند نسبت به مدیرانی که حالت عاطفی غیرمعمول (خوشحال/ ناراحت) داشته‌اند، کمتر مغرضانه بوده است. بنابراین فرضیه دوم پژوهش در سطح خطای ۰/۰۵ مورد تایید قرار می‌گیرد.

### بحث و نتیجه‌گیری

افراد براساس گرایش‌های درونی خود، متفاوت بوده و این تفاوت بستگی به فرآیندهای ادراکی، ساختار و نحوه استدلال، و درجه رشد ادراکی و اخلاقی آنها دارد. یکی از اهداف اصلی حسابداری تهیه اطلاعات مالی برای استفاده‌کنندگان و تصمیم‌گیرندگان است و حصول به ویژگی‌های کیفی اطلاعات، نظیر صداقت در ارائه (عینیت)، انصاف و بی طرفی در ارتباط مستقیم با گرایش‌های درونی تهیه‌کنندگان اطلاعات است و این گرایش‌ها نیز به ساختار اخلاقی اشخاص مربوط می‌شود. تحقیقات زیادی نشان می‌دهند احساسات می‌تواند به طور خودکار محرک قضاوت‌های اخلاقی و مبنای عمل در تصمیم‌گیری‌های اخلاقی شوند. بر این اساس، در پژوهش حاضر، تاثیر حالات مختلف عاطفی در تصمیم‌گیری‌های مغرضانه بررسی گردید. به طور خلاصه، هدف این تحقیق پاسخ به این سؤال است که در یک فرآیند تصمیم‌گیری افراد در مواجهه با چالش‌های اخلاقی، چه عوامل داخلی آنها را مجبور به پذیرش رفتار غیراخلاقی یا مقابله با آن را آسان می‌کند. همچنین، هدف این پژوهش، رسیدن به درک بهتری از تاثیر عواطف و احساسات در فرآیند تصمیم‌گیری‌های اخلاقی در حسابداری می‌باشد. بر اساس شواهد به دست آمده از فرضیه‌های پژوهش، همان‌طور که بر اساس مبانی نظری پیش بینی شده بود، حالات عاطفی تاثیر معناداری در تصمیم‌گیری مغرضانه دارند و اختلاف معناداری بین حالت‌های مختلف عاطفی در تصمیم‌گیری مغرضانه وجود دارد. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که میانگین تصمیم‌گیری مغرضانه در شرایطی که حالت عاطفی، به شکل معمولی است در مقایسه با شرایطی که حالت عاطفی، به شکل غیر معمول (خوشحال/ ناراحت) است، کمتر می‌باشد و این اختلاف میانگین در سطح خطای ۰/۰۵ معنادار است؛ بنابراین، می‌توان نتیجه گرفت، تصمیم‌گیری مدیرانی که حالت عاطفی معمولی داشته‌اند، نسبت به مدیرانی که حالت عاطفی غیرمعمول (خوشحال/ ناراحت) داشته‌اند، کمتر مغرضانه بوده است؛ بنابراین، سرمایه‌گذاران یا مدیرانی که می‌خواهند صورت مالی را بخوانند و بر اساس آن تصمیم بگیرند، باید حالت عاطفی خنثی داشته باشند تا از هرگونه تأثیر عاطفی که باعث قضاوت می‌شود، جلوگیری کنند. این نتایج با نتایج پژوهش‌های دینگ و همکاران (۲۰۱۷) و روزدینی و همکاران (۲۰۲۰) مطابقت دارد. این نتایج بیان می‌کنند که افرادی که دارای روحیه مثبت هستند، بیشتر تمایل به رفتارهای اجتماعی دارند؛ اما از فعالیت‌هایی که برای دیگران پیامدهای مضر دارند، کمتر خودداری می‌کنند؛ در حالی که افراد با روحیه منفی بیشتر از

فعالیت‌هایی که دیگران را به خطر می‌اندازد، اجتناب می‌کنند؛ اما در عین حال، کمتر مستعد انجام فعالیت‌هایی است که پیامدهای مثبتی برای دیگران دارد؛ بنابراین، تجربه حالات عاطفی غیرمعمول ممکن است تصمیم‌گیری مغرضانه در حسابداری را افزایش دهد. این بدان معنی است که افرادی که دارای حالات عاطفی پایدار هستند، نسبت به افرادی که حالات عاطفی غیرمعمول دارند، ممکن است با وضوح بیشتری فکر کنند و تصمیمات مغرضانه کمتری اتخاذ نمایند. همچنین نتایج پژوهش نشان می‌دهد وقتی افراد حالات عاطفی غیرمعمول (خوشحال/ناراحت) را تجربه می‌کنند، بیشتر احساساتی می‌شوند و در قضاوت خود در تصمیم‌گیری تأثیر می‌دهند.

## Referencers

- Amernic, J. H., & Craig, R. J. (2010). Accounting as a facilitator of extreme narcissism. *Journal of Business Ethics*, 96(1), 79-93.
- Bagozzi, R. P., Sekerka, L. E., & Sguera, F. (2018). Understanding the consequences of pride and shame: How self-evaluations guide moral decision making in business. *Journal of Business Research*, 84, 271-284.
- Bahrami, A., & Dastgir, M. (2015). Recognition of earnings management using changes in asset turnover and profit margin. *Empirical Research in Accounting*, 5(3), 59-77. (In Persian).
- Banimahd, B. (2021). Explaining Behavioral Tendencies in Fraudulent Financial Reporting: A Psychological Theory Test of Behavior Stability. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 10(37), 129-141. (In Persian).
- Charles, A., & Kasilingam, R. (2015). Do Investor's Emotions Determine Their Investment Decisions?, *Drishtikon: A Management Journal*, 6(2), 1-29.
- D'Souza, M., & Lima, G. A. S. F. D. (2015). The dark side of power: The dark triad in opportunistic decision-making. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, São Paulo, 8(2), 135-156.
- Dianati Deilami, Z., Abdollahi, M., & Pakzad, A. (2019). Effects of Cognitive Bias of Master Accounting Students on the Accuracy of Their Judgments Regarding Cost Behavior and Information Type. *Empirical Research in Accounting*, 9(2), 247-270. (In Persian).
- Ding, Y., Hellmann, A., & De Mello, L. (2017). Factors driving memory fallibility: A conceptual framework for accounting and finance studies. *Journal of Behavioral and Experimental Finance*, 14, 14-22.
- Dunning, D., Fetchenhauer, D., & Schlösser, T. (2017). The varying roles played by emotion in economic decision making. *Current Opinion in Behavioral Sciences*, 15, 33-38.
- Eimer, F., & Garkaz, M. (2018). Investigating the Relationship between the Dark Triad of Personality and Opportunistic Decision making of Financial managers in Accounting, *Journal of Accounting Advances*, 10(1), 273-303. (In Persian).
- Forgas, J. P., & George, J. M. (2001). Affective influences on judgments and behavior in organizations: An information processing perspective. *Organizational behavior and human decision processes*, 86(1), 3-34.
- Greenfield, A. C., Norman, C. S., & Wier, B. (2008). The effect of ethical orientation and professional commitment on earnings management behavior. *Journal of business ethics*, 83(3), 419-434.
- Haidt, J. (2012). *The righteous mind: Why good people are divided by politics and religion*. Vintage.
- Haidt, J., & Seder, P. (2009). Admiration and awe. Entry for the Oxford Companion to Affective Science (pp. 4-5).
- Hajian, N., Anvary Rostamy, A. A., Rahmani, A., & Azar, A. (2015). Investigating effective factors on disclosure scores of listed companies in Tehran Stock Exchange. *Journal of Financial Accounting Research*, 7(1), 71-92. (In Persian).
- Hamid, A. N. (2016). Makna Kompetensi Emosi Bagi Manajer Dalam Pengambilan Keputusan. *Publikasi Pendidikan*, 6(2), 131.
- Hellmann, A. (2016). The role of accounting in behavioral finance. *Journal of Behavioral and Experimental Finance*, 9, 39-42.

- Khajavi, S., Noushadi, M. (2012). The role of behavioral patterns and decision models in auditors' judgment. *Journal of Accounting and Social Interests*, 2(2), 124-135. (In Persian).
- Kordestani, G., & Tatli, R. (2014). Identification the efficient and opportunistic earnings management approaches in the earnings quality levels. *Accounting and Auditing Review*, 21(3), 293-312. (In Persian).
- Lazarus, R. S. (1991). Progress on a cognitive-motivational-relational theory of emotion. *American psychologist*, 46(8), 819-834.
- Lindenmeier, J., Schleer, C., & Pricl, D. (2012). Consumer outrage: Emotional reactions to unethical corporate behavior. *Journal of Business Research*, 65(9), 1364-1373.
- Nabizadeh Chianeh G, Vahedi S, Rostami M, Nazari M A. (2012), Validity and Reliability of Self-Assessment Manikin. *Journal of Research in Psychological Health*, 6(2) :52-61.
- Mahdavi, G., Rezalouei, A. (2017). An investigation of earnings management to avoid losses and earnings decreases and the implementation of Prospects Theory to explain its motives. *Journal of Accounting Advances*, 8(2), 191-223. (In Persian).
- Masihabadi, A., & pour, Y. (2008). Role of Individual Differences on Accounting and Auditing Decisions. *Auditor Journal*, 43, 76-87. (In Persian).
- Moosavi Shiri, M., Soleymani, H., Momeni, Y., & Soleymani, H. (2015). The Relation between the Quality of Accounting Information Disclosure and Stock Return Volatility. *Empirical Research in Accounting*, 5(4), 131-144. (In Persian).
- Moradi, R., Ahmadi, F., Kordlouei, H., Asadnia, J. (2021). Studying the Moderating Role of Financial Biases on Relationship between Financial Managers Individual Properties and Companies Circumstances on Financial Performance of Accepted Companies in Tehran Sock Exchange. *Financial and Behavioral Researches in Accounting*, 1(2), 123-127. (In Persian).
- Mowchan, M., Lowe, D. J., & Reckers, P. M. (2015). Antecedents to unethical corporate conduct: Characteristics of the complicit follower. *Behavioral Research in Accounting*, 27(2), 95-126.
- Murphy, P. R. (2012). Attitude, Machiavellianism and the rationalization of misreporting. *Accounting, Organizations and Society*, 37(4), 242-259.
- Padilla, A., Hogan, R., & Kaiser, R. B. (2007). The toxic triangle: Destructive leaders, susceptible followers, and conducive environments. *The Leadership Quarterly*, 18(3), 176-194.
- Rajabalizadeh, J. (2016). The Impact of Auditors' Emotions and Moods on Professional Auditing Judgment, National Conference on Auditing and Financial Supervision of Iran, 1-16. (In Persian).
- Refahi, B. S., Banimahd, B., Kheradyar, S., & Ooshaksaraei, M. (2019). Individual Emotions and Earnings Management Behavior: A Test of the Theory of Positive-Psychology. *Journal of Value & Behavioral Accounting*. 3(6) :241-253. (In Persian).
- Rijsenbilt, A., & Commandeur, H. (2013). Narcissus enters the courtroom: CEO narcissism and fraud. *Journal of Business Ethics*, 117(2), 413-429.
- Rosdini, D., Sari, P. Y., Amrania, G. K. P., & Yulianingsih, P. (2020). Decision making biased: How visual illusion, mood, and information presentation plays a role. *Journal of Behavioral and Experimental Finance*, 27, 100347.
- Sepasi, S, Hassani, H. (2017). Relationship managers' religiosity with earnings management behavior. *Journal of Value & Behavioral Accounting*, 1(2), 17-40. (In Persian).
- Soltanzadeh, M., Malekpour, M., & Neshatdoost, H. R. (2013). The Relationship between positive and negative affection and student's life satisfaction in university of Isfahan. *Clinical Psychology and Personality*, 10(2), 53-64. (In Persian).
- Stanton, S. J., Reeck, C., Huettel, S. A., & LaBar, K. S. (2014). Effects of induced moods on economic choices. *Judgment and Decision Making*, 9(2), 167-175.
- Watson, D., Clark, L. A., & Tellegen, A. (1988). Development and validation of brief measures of positive and negative affect: the PANAS scales. *Journal of Personality and Social Psychology*, 54(6), 1063-1070.
- Yuosefi, M. O., & Banimahd, B. (2019). Impact of individual emotions on the auditor's objectivity. *Financial Accounting Knowledge*, 6(1), 163-185. (In Persian).