Quarterly Financial Accounting
E-ISSN: 2783-4417
Vol. 16, Issue 4, No. 64, Winter 2024, p 24-45
Received: 08.12.2024 Accepted: 14.07.2025

Research Paper

Presenting a Conceptual Model of Factors Affecting the Ability of Independent Auditors to Detect Fraud in Financial Statements

Saman Fatehi
Ph.D Student, Department of Accounting, Sanandaj Branch, Islamic Azad University, Sanandaj, Iran.
Saman.fatehi1361@gmail.com

Omid Mahmoudi Khushro[*]
Assistant Professor, Department of Accounting, Sanandaj Branch, Islamic Azad University, Sanandaj, Iran.
omkhoshro@iausdj.ac.ir

Mahmmoud Rahmani
Assistant Professor, Department of Management, Human Science Faculty, Sanandaj Branch, Islamic Azad University, Sanandaj, Iran.
Mahmoud.rahmani@iau.ac.ir

Abstract
This study aims to develop a conceptual model identifying the factors that influence an independent auditor's ability to detect fraud in financial statements. Utilizing the Sandelowski and Barroso metasynthesis approach, previous research in this domain was systematically analyzed, and their findings synthesized. In the initial phase, a comprehensive search of relevant articles published over the past two decades yielded 265 studies. Following a rigorous selection process based on predefined criteria and scoring, 80 articles were chosen for final analysis. Through continuous implementation of the metasynthesis method, key concepts and findings were extracted in multiple stages. Ultimately, 37 significant factors influencing fraud detection were identified. Building on expert opinions and evaluating the statistical significance of each factor ($p < 0.05$, using t-statistics), the Friedman test was employed to rank the identified variables. Fourteen key factors—each with an average rank exceeding five—were determined as the most influential in detecting fraud. In order of importance, these factors include: disclosure, auditor independence, professional competence, financial statement comparability, board and managerial oversight, auditor tenure, ethical obligations, production and sales reporting, stakeholder reporting, experience and job history, discovery opportunity, external cultural, legal, and regulatory factors, demographic variables, and investment. Findings indicate that fraud detection in financial statements is a multidimensional process shaped by various interrelated factors. This study provides valuable insights for enhancing audit quality, strengthening financial oversight mechanisms, and improving fraud detection procedures in corporate financial reporting.

Keywords: Auditors' Ability, Fraud Detection, Financial Statements, Hybrid Approach.

Introduction

Auditors performing an audit in accordance with auditing standards are responsible for obtaining reasonable assurance about whether the financial statements as a whole are free from material misstatement, whether due to fraud or error. Even if the audit is properly planned and executed according to the auditing standards, due to the inherent limitations of the audit, there is an unavoidable risk that some important distortions of the financial statements will not be discovered. Because fraud may be committed by making arrangements such as forgery, intentionally not recording transactions, or providing false information to auditors that is skillfully and carefully designed to conceal it, there is a risk that material misstatements resulting from fraud will go undetected. Is more than the risk of not discovering important distortions caused by mistakes? When such acts of concealment are accompanied by collusion, it becomes more difficult to detect. Collusion can lead the auditors to conclude that the evidence is persuasive, while it really is not. Therefore, auditors inside companies, especially listed companies, should be selected from among experts with high abilities and skills. So that they can report fraud in the financial system of the company.

[*] Corresponding author
Fatehi, S., Mahmoudi Khushro, O., Rahmani, M. (2024). Presenting a Conceptual Model of Factors Affecting the Ability of Independent Auditors to Detect Fraud in Financial Statements. *Quarterly Financial Accounting*, 16(64): 24-45.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]

Method and Data

The objective of this study is to develop a conceptual model identifying the factors that influence auditors' ability to detect fraud in financial statements. To achieve this, the research employs the metasynthesis method based on the seven-step approach proposed by Sandelowski and Barroso. In the initial phase, a comprehensive review and systematic search were conducted to identify relevant studies published over the past two decades. As a result, 265 articles were extracted. These articles were evaluated using predefined criteria, with scores ranging from 35 to 49 based on relevance and methodological rigor. Throughout the metasynthesis process, the selected articles underwent multiple rounds of review to refine the findings and extract core concepts. The iterative nature of this approach ensured the integration of relevant insights from the primary studies. In the final phase, the extracted results were systematically categorized, allowing for a structured presentation of key factors influencing fraud detection in financial statements.

Findings

The most important factors extracted from the refinement of the final articles are as follows: demographic variables, experience and work history, auditor's expertise, auditor's tenure, value orientation, tendency of materialistic auditors, comparability of financial statements, duration of audit operations, Organization size, readable financial reports, reporting fraud-related events, auditors' independence, accountants' professional ethics, self-control learning strategies, mental practice, cultural factors, legal and regulatory factors outside the company, training, pressures and incentives, attitudes or justifications, opportunities and Capabilities, ethical commitment, rating of financial statements, auditors' abilities, motivational factors, opportunity and discovery, subjective norms and professional commitment, planned behaviors, accuracy in financial reports, composition of the board of directors, concentration of ownership and ownership. Institutional, sensitivity in reporting financial statements, appointment of qualified and competent people, the amount of assets and liabilities of the company, character and professional judgment, professional qualifications, time budget pressure, board of directors supervision, production and sales report, investment were financial performance.

Conclusion and discussion

The significance level ($p<0.05$) and t-statistics were used to rank the identified factors based on experts' opinions and the effectiveness of each factor. It was observed that all the extracted factors are significant at a high level. and are above the average value. Friedman's test was used to determine the ranking of the factors identified from the interviews. All factors have an average rating higher than 5. These factors are based on the rank average as follows: disclosure, independence of auditors, professional qualifications, comparability of financial statements, supervision of the board of directors and managers, tenure of the auditor, ethical obligations, production and sales report, Report to stakeholders, experience and career history, opportunity and discovery, cultural factors, legal and regulatory factors outside the company, demographic variables, investment.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]
[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

فصلنامه حسابداری مالی
سال شانزدهم، شماره ۶۴، زمستان ۱۴۰۳، ص ۴۵-۲۴
تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۹/۱۸ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۴/۲۳

مقاله پژوهشی

ارائه مدل مفهومی عوامل مؤثر بر توانایی حسابرسان مستقل در کشف تقلب صورت‌های مالی

سامان فاتحی
دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد سنندج، دانشگاه آزاد اسلامی، سنندج، ایران.
Saman.fatehi1361@gmail.com

امید محمودی خوشرو*
استادیار، گروه حسابداری، واحد سنندج، دانشگاه آزاد اسلامی، سنندج، ایران.
omkhoshro@iausdj.ac.ir

محمود رحمانی
استادیار، گروه مدیریت، واحد سنندج، دانشگاه آزاد اسلامی، سنندج، ایران.
Mahmoud.rahmani@iau.ac.ir

چکیده:
هدف این پژوهش، ارائه یک مدل مفهومی برای عوامل مؤثر در توانایی حسابرس مستقل جهت کشف تقلب در صورت‌های مالی است. به این منظور از رویکرد فراترکیب سندلوسکی و باروسو استفاده شده و مطالعات پیشین در این حوزه به صورت سیستماتیک، تحلیل و نتایج آنها تلفیق شده است. در مرحله اول، پس از جستجو در میان مقالات مرتبط با حوزه پژوهش در دو دهه اخیر، تعداد ۲۶۵ مقاله استخراج و سپس بر اساس معیارهای تعیین‌شده و امتیازدهی، تعداد ۸۰ مقاله برای تحلیل نهایی انتخاب شد. با اجرای مستمر روش فراترکیب، مقالات منتخب برای استخراج مفاهیم کلیدی و یافته‌های درون‌محتوایی، مورد بررسی و تحلیل چندمرحله‌ای قرار گرفتند. در مرحله نهایی، ۳۷ عامل مهم و تأثیرگذار در کشف تقلب شناسایی شد. در ادامه با توجه به نظرات خبرگان و میزان تأثیرگذاری هر عامل (با سطح معناداری ۰/۰۵ > p و آماره t) و نیز رتبه‌بندی عوامل شناسایی شده بر اساس آزمون فریدمن، تعداد ۱۴ عامل به عنوان عوامل کلیدی تعیین شد که همگی میانگین رتبه‌ای بالاتر از ۵ دارند؛ این عوامل به ترتیب اهمیت شامل افشاگری، استقلال حسابرس، صلاحیت حرفه‌ای، قابلیت مقایسه صورت‌های مالی، نظارت هیئت‌مدیره و مدیران، دوره تصدی حسابرس، تعهدات اخلاقی، گزارش میزان تولید و فروش، گزارش به ذی‌نفعان، تجربه و سابقه شغلی، فرصت کشف، عوامل فرهنگی، قانونی و نظارتی خارج از شرکت، متغیرهای جمعیت‌شناختی و سرمایه‌گذاری می‌باشد. یافته‌ها نشان داد که کشف تقلب در صورت‌های مالی یک فرآیند چندبُعدی است که تحت تأثیر عوامل متعددی قرار دارد. نتایج این پژوهش می‌تواند به ارتقای کیفیت حسابرسی، افزایش کارایی نظارت مالی و بهبود فرآیند کشف تقلب در صورت‌های مالی کمک کند.

واژه‌های کلیدی: توانایی حسابرسان، کشف تقلب، صورت‌های مالی، رویکرد فراترکیب.

---

* نویسنده مسئول

فاتحی، سامان، محمودی خوشرو، امید، رحمانی، محمود. (۱۴۰۳). ارائه مدل مفهومی عوامل مؤثر بر توانایی حسابرسان مستقل در کشف تقلب صورت‌های مالی. *فصلنامه حسابداری مالی*، ۱۶(۶۴): ۴۵-۲۴.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]

مقدمه

صورت‌های مالی یکی از جنبه‌هایی است که توسط ذینفعان در ارزیابی عملکرد شرکت استفاده می‌شوند. صورت‌های مالی ذاتاً در برابر تحریفات عمده آسیب‌پذیر هستند. حسابرسی فرآیندی منظم و باقاعده جهت جمع‌آوری و ارزیابی بی‌طرفانه شواهد درباره ادعاهای مدیریت در ارتباط با فعالیت‌ها و وقایع اقتصادی، به‌منظور تعیین درجه انطباق این ادعاها و اظهارات با معیارهای از پیش تعیین شده و گزارش نتایج به افراد ذینفع است. طبق استانداردهای حسابرسی، عملیات حسابرسی بایستی به‌گونه‌ای طراحی و اجرا شود که از نبود تحریف بااهمیت ناشی از تقلب یا اشتباه در صورت‌های مالی اطمینان معقول به دست آید اما به علت محدودیت‌های ذاتی حسابرسی، این خطر اجتناب‌ناپذیر وجود دارد که برخی از تحریف‌های با اهمیت صورت‌های مالی، کشف نشود. حسابرسان وظایف مختلفی در رسیدگی به صورت‌های مالی شرکت‌ها بر عهده دارند؛ از جمله تشخیص، ارزیابی، کسب شواهد و برخورد مناسب با خطر تقلب. همچنین برنامه‌ریزی و قضاوت متفاوت در دو سطح احتمال ریسک پایین و بالای تقلب و استفاده از انگیزه‌های رفتاری، شامل انگیزه‌های رفتاری مثلث تقلب و نهایتاً تفکیک ریسک تقلب از ریسک اشتباه. همان‌طور که مشخص است کشف تقلب و اشتباه در صورت‌های مالی از دغدغه‌های مهم و همیشگی حسابرسان و به‌تبع آن مدیران و ذینفعان می‌باشد.

هدف از این پژوهش این است که با استفاده از روش کیفی و رویکرد فراترکیب، عوامل مؤثر بر توانایی حسابرسان مستقل در کشف تقلب صورت‌های مالی شناسایی شوند و سپس در این خصوص یک مدل مفهومی ارائه شود. در واقع اگر این عوامل شناسایی شوند، حسابرسان با در نظر گرفتن آنها و توانایی‌های حرفه‌ای خود می‌توانند تقلب‌های موجود در صورت‌های مالی شرکت‌ها را شناسایی کرده و به ارکان اصلی شرکت گزارش دهند. با این کار علاوه بر بالا بردن کیفیت صورت‌های مالی، اعتبار حرفه خود را نیز حفظ کرده و ارتقا می‌دهند.

مبانی نظری

کشف تقلب در صورت‌های مالی یکی از مهم‌ترین وظایف حسابرسان است که نقش کلیدی در حفظ سلامت مالی شرکت‌ها و ایجاد اعتماد در میان ذی‌نفعان دارد. تقلب یک پدیده پیچیده و چندوجهی است که می‌تواند در قالب جعل اسناد، ارائه اطلاعات نادرست، تبانی در معاملات و دستکاری داده‌های مالی رخ دهد. از آنجا که پیامدهای تقلب نه‌تنها بر عملکرد مالی شرکت‌ها تأثیر می‌گذارد بلکه اعتبار و موقعیت حرفه‌ای مدیران و حسابرسان را نیز تحت‌الشعاع قرار می‌دهد، مقابله با آن از اولویت‌های اصلی حسابرسی مستقل و نظارت مالی محسوب می‌شود (مرادی، رستمی و زارع ۱۳۹۳)

تقلب در حوزه حسابداری و حسابرسی به هرگونه اقدام عامدانه‌ای اطلاق می‌شود که منجر به ارائه اطلاعات گمراه‌کننده، نادرست یا غیرواقعی در گزارش‌های مالی می‌شود. این اقدامات می‌توانند توسط مدیران شرکت، کارکنان، سهامداران یا اشخاص خارج از سازمان انجام شوند و اغلب به هدف کسب منافع مالی یا جلوگیری از زیان طراحی می‌شوند. پژوهش‌های صورت گرفته نشان داده‌اند که تقلب می‌تواند انواع مختلفی داشته باشد، از جمله گزارش‌دهی مالی نادرست، سوءاستفاده از دارایی‌های سازمان و فساد سازمانی که در قالب تبانی، رشوه و معاملات غیرقانونی نمود پیدا می‌کند (براون، هیز و استوبز[1]، ۲۰۱۶). حسابرسان مستقل وظیفه دارند اطمینان حاصل کنند که صورت‌های مالی شرکت‌ها به‌صورت صحیح و بر اساس استانداردهای حسابداری تنظیم شده‌اند. با این حال، محدودیت‌های ذاتی حسابرسی موجب می‌شود که کشف تمامی موارد تقلب همواره امکان‌پذیر نباشد. روش‌های متداول حسابرسی همچون بررسی مدارک مالی، تحلیل نسبت‌های مالی، مصاحبه با مدیران و کارکنان و ارزیابی کنترل‌های داخلی شرکت به کشف ناهنجاری‌های مالی کمک می‌کنند، اما حسابرسان باید همواره نگرش تردید حرفه‌ای را حفظ کنند و احتمال تبانی درون‌سازمانی را نیز مدنظر قرار دهند (سجادی و کاظمی، ۱۳۹۵). مهم‌ترین و باارزش‌ترین خدمت در حرفه حسابرسان اظهارنظر مستقل درباره مطلوبیت صورت‌های مالی و گزارش نتایج و کشف تقلب به افراد ذینفع است. چرا که کشف تقلب باعث می‌شود که شرکت دچار انحراف مالی نشود؛ و میزان سود آن بر مبنای واقعی

[1] Brown, Hays & Stuebs

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]

گزارش شود (اوخریاواتی، راتناواتی و ریادی[1]، ۲۰۱۷)؛ بنابراین حسابرسان در داخل شرکت‌ها به‌خصوص شرکت‌های بورسی باید از میان افراد خبره با توانایی و مهارت بالا انتخاب شوند. تا بتوانند تقلب در سیستم مالی شرکت را کشف کرده و آن را گزارش دهند.

در نظام حسابرسی ایران استانداردهایی تعیین شده است؛ که بایستی کلیه گزارشات مالی بر مبنای این استانداردها تعیین شود. این استانداردها حاکم بر کنترل کیفیت، حسابرسی، بررسی اجمالی، خدمات اطمینان‌بخشی به‌جز حسابرسی و بررسی اجمالی و خدمات مرتبط می‌باشد. حسابرس نباید اظهار کند که این استانداردها را رعایت کرده است مگر اینکه در انجام کار، تمام استانداردهای مرتبط با آن را به‌طور کامل اجرا کرده باشد. عوامل زیادی بر توانایی حسابرسان در جهت کشف تقلب تأثیرگذار است از جمله این عوامل می‌توان به مهارت مرتکبین، دفعات و میزان دستکاری، گستردگی تبانی، اندازه نسبی هر یک از مبالغ دستکاری شده و مراتب سازمانی افراد مشارکت‌کننده اشاره دارد. اگرچه حسابرس ممکن است بتواند فرصت‌های بالقوه ارتکاب تقلب را مشخص کند، اما به‌سختی می‌تواند مشخص کند که آیا تحریف در حوزه‌های قضاوتی مثل برآوردهای حسابداری ناشی از تقلب بوده است یا ناشی از اشتباه. حسابرسان، هنگام کسب اطمینان معقول، مسئولیت دارد نگرش تردید حرفه‌ای را در سراسر فرایند حسابرسی حفظ کند، امکان زیر پا گذاری کنترل‌های داخلی توسط مدیران اجرایی را مدنظر قرار دهد و به این واقعیت توجه داشته باشد که روش‌هایی که برای کشف اشتباه مؤثر هستند ممکن است برای کشف تقلب مؤثر نباشد.

کشف تقلب در شرکت‌ها یکی از موضوعات مهم است. بسیاری از شرکت‌ها نیروی لازم جهت کشف تقلب در صورت‌های مالی خود را ندارند؛ و همواره در ارائه گزارشات خود با کاستی‌هایی در این زمینه همراه هستند. با توجه به اینکه کشف تقلب یکی از موضوعات مهم برای شرکت‌ها است. تاکنون تحقیقات محدودی در این زمینه انجام شده است؛ و یک نوع خلأ تحقیقاتی مهم در این زمینه مطرح است؛ بنابراین پژوهش پیش رو در جهت پر کردن این خلأ تحقیقاتی انجام شده است.

پیشینه پژوهش

علیزاده‌گان، صمدی لرگانی و ایمنی (۱۴۰۲) در پژوهشی با عنوان تأثیر تیپ شخصیتی و اخلاق حرفه‌ای بر توانایی حسابرسان در کشف تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده با نقش تردید حرفه‌ای به این نتیجه رسیدند که انواع تیپ‌های شخصیتی حسابرسان، اخلاق حرفه‌ای و تردید حرفه‌ای بر توانایی کشف تقلب در صورت‌های مالی توسط حسابرسان رابطه مثبت و معناداری دارند.

نویدی عباس پور و واعظی (۱۴۰۱) در پژوهشی با عنوان عوامل داخلی و خارجی تعیین‌کننده توانایی حسابرسان جهت کشف تقلب ارائه دادند که پس از بررسی مشخص گردید که تجربه و تردید حرفه‌ای به عنوان عوامل داخلی و افشاگری به عنوان عامل خارجی بر توانایی حسابرسان در کشف تقلب تأثیر مثبت دارند.

یزدانی، لشکری و محمدی نوده (۱۴۰۱) در پژوهشی به بررسی نقش ویژگی‌های حسابرس در کاهش خطر تقلب گزارشگری مالی پرداخته‌اند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که در شرکت‌هایی که دوره تصدی حسابرس بیشتر است و نیز در شرکت‌هایی که حسابرس تخصص بیشتری در صنعت دارد، احتمال بالا بودن خطر تقلب کمتر نیست؛ اما در شرکت‌هایی که مؤسسات بزرگ آن‌ها را حسابرسی می‌کنند، احتمال بالا بودن خطر تقلب کمتر است.

بنی مهد و کدخدایی الیادرانی (۱۴۰۰) در پژوهشی به بررسی رابطه جهت‌گیری ارزشی، عواطف مثبت و درک از انصاف با تمایل حسابرسان داخلی به گزارشگری تقلب پرداختند. نتایج پژوهش نشان می‌دهد جهت‌گیری ارزشی با تمایل حسابرسان داخلی مادی‌گرا به گزارش تقلب رابطه‌ای معنادار و مثبت دارد؛ اما این رابطه در گروه حسابرسان فرامادی‌گرا، رابطه‌ای معنادار و منفی است. در گروه سوم یعنی حسابرسان داخلی مادی‌گرا- فرامادی‌گرا نیز، رابطه‌ای معنی‌دار میان جهت‌گیری ارزشی و تمایل به گزارش تقلب وجود ندارد.

[1] Ukhriyawati, Ratnawati & Riyadi

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]

بهرامی، نوروش، راد و محمدی ملقرنی (۱۴۰۰) در پژوهشی کیفی تحت عنوان تقلب در صورت‌های مالی و تکنیک‌های نوین مورد استفاده جهت کشف آن به این نتیجه رسیدند که لازم است حسابداران، حسابرسان و مدیران با رویکردهای نوین کشف تقلب جهت تحلیل کلان داده آشنا شده و بدین‌وسیله به تحلیل کلیه علائم خطر مرتبط با کشف تقلب پرداخته تا به نتیجه معقولانه و شفاف‌تری دست یابند.

سولیستیانتی و یاکوب[1] (۲۰۲۱) در پژوهشی به بررسی تأثیر تردید حرفه‌ای، تجربه و آموزش بر توانایی حسابرسان دولتی در کشف تقلب پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که تردید حرفه‌ای و تجربه به‌طور قابل‌توجهی بر توانایی کشف تقلب تأثیر می‌گذارد، اما آموزش بر توانایی کشف تقلب تأثیر نمی‌گذارد

آرومگا، آندریوس و زارع فر[2] (۲۰۱۹) در پژوهشی با عنوان تأثیر اخلاق، تجربه و صلاحیت حسابرس بر کیفیت حسابرسی با میانجی‌گری تردید حرفه‌ای پرداختند. جهت آزمون فرضیات تحقیق از تحلیل رگرسیون استفاده گردیده است. نتایج تحقیق حاکی از تأثیر معناداری اخلاق، تجربه و صلاحیت حسابرس بر کیفیت حسابرسی با میانجی‌گری تردید حرفه‌ای می‌باشد.

آدی پوترا و دویراندرا[3] (۲۰۱۹) در پژوهشی تأثیر تجربه حسابرس، نوع شخصیت و تلاش تقلب حسابرس بر توانایی حسابرس در کشف تقلب با قضاوت حرفه‌ای به عنوان متغیر میانجی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که تجربه حسابرس، نوع شخصیت، ممیزهای حسابرسی و قضاوت حرفه‌ای تأثیر مثبت و معنادار بر توانایی حسابرس برای کشف تقلب دارد. قضاوت نقش واسطه یا میانجی به‌وسیله متغیر تجربه و نوع شخصیت و ممیزان حسابرسی تقلب بر توانایی حسابرس برای کشف تقلب دارد.

پرامانا، ایرانتو و نورخولیس[4] (۲۰۱۶) در پژوهشی به بررسی تأثیر تردید گرایی حرفه‌ای، تجربه و استقلال حسابرس بر توانایی کشف تقلب توسط آنان پرداختند، نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که تردید گرایی حرفه‌ای، تجربه و استقلال حسابرس تا حدودی بر توانایی کشف تقلب توسط او تأثیر دارد.

سؤال‌های پژوهش

هدف این پژوهش پاسخ به سؤال‌های زیر است:

- چگونه می‌توان با ارائه مدل مفهومی پیشنهادی عوامل مؤثر بر توانایی حسابرسان در کشف تقلب صورت‌های مالی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس را تعیین کرد؟
- چه عواملی بر کشف تقلب در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس تأثیرگذار هستند؟

روش پژوهش

روش پژوهش در این پژوهش از روش فراترکیب (هفت مرحله‌ای سندلوسکی و باروسو) استفاده شد. روشی کیفی مبتنی بر مرور سیستماتیک مطالعات کتابخانه‌ای برای شناختی ژرف پیرامون پدیده مورد مطالعه است. به‌نوعی مطالعه کیفی است که از اطلاعات و یافته‌های استخراج شده از مطالعات دیگر با موضوع مرتبط و مشابه استفاده می‌کند، به عبارت دیگر فراترکیب، ترکیب تفسیر تفسیرات داده‌های اصلی مطالعات منتخب است. در واقع روشی است که خود به ارزشیابی پژوهش‌های دیگر می‌پردازد. ازاین‌رو از آن تحت عنوان ارزیابی ارزشیابی‌ها یاد می‌کنند (نمازی، ۱۳۹۸). روش فراترکیب نوعی مطالعه کیفی است که اطلاعات و یافته‌های استخراج شده از دیگر مطالعات کیفی مرتبط با موضوع و مشابه آن را بررسی می‌کند و با فراهم کردن نگرش سیستماتیک برای محققان، از طریق ترکیب پژوهش‌های کیفی مختلف، به کشف موضوعات و استعاره‌های جدید و اساسی می‌پردازد (باردن، ترجمه آشتیانی، ۱۳۹۵).

[1] Sulistiyanti & Yakub
[2] Arumega, Andreas & Zarefar
[3] Adi Putra & Dwirandra
[4] Pramana, Irianto & Nurkholis

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]

روش فراترکیب است که به عنوان یکی از روش‌های پژوهشی کارآمد در عصر انفجار دانش شناخته شده است و این امکان را برای پژوهشگر فراهم می‌سازد تا به شیوه ساختارمندی از یافته‌های استخراج شده از مطالعات کیفی مرتبط با موضوع پژوهش استفاده نماید. فراترکیب مشابه فراتحلیل، برای یکپارچه‌سازی چندین مطالعه، برای ایجاد یافته‌های جامع و تفسیری صورت می‌گیرد (بازرگان، ۱۳۹۸). در مقایسه با رویکرد فراتحلیلی کمی که بر داده‌های کمی ادبیات، موضوع و رویکردهای آماری تکیه دارد، فراترکیب متمرکز بر مطالعات کیفی بوده و به مطالعات کیفی و فهم عمیق پژوهشگر برمی‌گردد (کریپندورف[1]، ۲۰۱۹، ترجمه نایبی، ۱۳۹۹). پس فراترکیب نوعی مطالعه کیفی است که اطلاعات و یافته‌های استخراج شده از دیگر مطالعات کیفی مرتبط با موضوع و مشابه آن را بررسی می‌کند و با فراهم کردن نگرش سیستماتیک برای محققان، از طریق ترکیب پژوهش‌های کیفی مختلف، به کشف موضوعات و استعاره‌های جدید و اساسی می‌پردازد (هولستی[2]، ۲۰۱۹، ترجمه سالارزاده امیری، ۱۳۹۸).

جامعه آماری این پژوهش به‌صورت کیفی و مصاحبه با خبرگان (مدیران و حسابرسان شرکت‌های مورد پژوهش) است؛ که ۱۵ نفر از آنها به عنوان مطلعین کلیدی انتخاب شد و در مورد عوامل مؤثر بر توانایی‌های حسابرس در زمینه کشف تقلب در صورت‌های مالی سؤال پرسیده شد و با استفاده از کدبندی، تحلیل شد. شیوه نمونه‌گیری هم به‌صورت هدفمند انجام شد. برای گردآوری داده‌های پژوهش از داده‌های ثانویه نیز به نام اسناد و مدارک گذشته استفاده شد. منظور از این اسناد و مدارک، مقالاتی بودند که در زمینه عوامل مؤثر بر توانایی حسابرسان در کشف تقلب در صورت‌های مالی شرکت‌ها چاپ شده بودند. در واقع برای جمع‌آوری اطلاعات از روش کتابخانه‌ای، میدانی و همچنین از راهبرد تحلیل اسنادی استفاده شد. عمده پایگاه‌های مورد استفاده در این پژوهش برای جستجو، پایگاه‌های علمی خارجی ازجمله ساینس دایرکت[3]، گوگل اسکالر[4] و ابسکو[5] و در پایگاه‌های داخلی، پایگاه مجلات تخصصی نور، پایگاه مرکز اطلاعات علمی جهاد دانشگاهی و پورتال جامع علوم انسانی بود. تجزیه‌وتحلیل داده‌ها با استفاده از نرم‌افزار مکس کیودا[6] برای مقوله‌بندی، تحلیل مطالعات پیشین استفاده شد.

- مراحل الگوی فراترکیب (سندلوسکی و باروسو)

مرحله اول: طرح سؤال‌های تحقیق

در مرحله اول تمرکز بر (چه چیزی) است. این تحقیق بر ارائه مدل مفهومی عوامل مؤثر بر توانایی حسابرسان در کشف تقلب صورت‌های مالی می‌پردازد. در این مرحله باید به سؤال‌های ذیل جواب داده شود:

۱. چه کسی: ناظر به تبیین جامعه مدنظر است. در این پژوهش ژورنال‌ها و مجلات مختلف علمی، پایگاه‌ها و سایت‌های مختلف پایان‌نامه‌ها، رساله‌های مختلف در ارتباط با موضوع مورد بررسی مدنظر قرار گرفت.

۲. محدوده زمانی مدنظر: تحقیقات انجام شده در این پژوهش در بازه زمانی دو دهه اخیر (۱۴۰۲-۱۳۸۲)، صورت گرفته است.

۳. روش تحقیق: تحلیل نوع روش مقالات در جریان فراترکیب و مقالاتی که مورد تأیید قرار می‌گیرند، است.

مرحله دوم: تحلیل نظام‌مند منابع

در این مرحله، با در نظر گرفتن کلیدواژه‌های مدنظر، در مقالات و پژوهش‌های مختلف در دو دهه اخیر به جست‌وجوی نظام‌مند پرداخته شد و تعداد ۲۶۵ مقاله به عنوان جامعه آماری استخراج شد. سپس با استفاده از روش هدفمند، تعداد ۸۰ مقاله به عنوان نمونه آماری انتخاب شد.

[1] Keripndorf
[2] Holesti
[3] Science Direct
[4] Google Scholar
[5] EBSCO
[6] Maxqda

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]

مرحله سوم: تبیین مقالات مورد تأیید

ملاک انتخاب مقاله‌ها عبارت‌اند از: ۱- محل چاپ مقاله (مقالات پذیرش در پایگاه‌های مرجع، مجلات علمی و پژوهشی و ژورنال‌های معتبر خارجی) ۲- موضوع موردنظر (عوامل مؤثر بر توانایی حسابرسان در کشف تقلب صورت‌های مالی) ۳- حیطه کلی پژوهش (تحقیقات انجام شده در داخل و خارج) ۴- روش پژوهش (کیفی) ۵- محدوده زمانی پژوهش (پژوهش‌های دو دهه اخیر ۱۳۸۲ الی ۱۴۰۲) ۶- زبان مورد استفاده (زبان فارسی و انگلیسی). پژوهشگر در هر بازبینی تعدادی از مقالات را حذف می‌کند که این مقاله‌ها در فراترکیب حذف شده و در مراحل پایانی دیگر ارزیابی نمی‌شوند. در این مرحله از ۲۶۵ مقاله ارزیابی شده تعداد ۱۲۰ مقاله بر اساس معیارهایی حذف گردید و ۱۴۵ مقاله باقی ماند. ملاک ارزیابی در این بخش انتخاب مقاله‌هایی بود که از نظر عنوان، بیشترین ارتباط را با عوامل مؤثر بر توانایی حسابرس در کشف تقلب صورت‌های مالی داشته باشد و چکیده آنها متناسب با چهارچوب مقالات باشد.

بر مبنای برنامه مهارت‌های تحلیل انتقادی منابع علمی[1] به بررسی کیفیت مقالات باقیمانده بر اساس ۱۰ معیار اساسی ذیل پرداخته شد: ۱- اهداف تحقیق؛ ۲- منطق روش؛ ۳- طرح پژوهش؛ ۴- روش نمونه‌برداری؛ ۵- جمع‌آوری داده‌ها؛ ۶- انعکاس‌پذیری (رابطه بین پژوهشگر و شرکت‌کنندگان)؛ ۷- ملاحظات اخلاقی؛ ۸- دقت تجزیه و تحلیل داده‌ها؛ ۹- بیان واضع و روشن یافته‌ها؛ ۱۰- ارزش پژوهش. بر اساس مقیاس ۵۰ امتیازی روبریک، سیستم امتیازبندی زیر طرح شد: عالی ۵۰-۴۱؛ خیلی خوب ۴۰-۳۱؛ خوب ۳۰-۲۱؛ متوسط ۲۰-۱۱؛ ضعیف ۱۰-۱. در این مرحله ده معیار اساسی مذکور برای مقالات باقیمانده بررسی و امتیازدهی شد (هر معیار حداکثر ۵ امتیاز). مقالاتی که جمع امتیاز آنها پایین‌تر از ۳۵ بود حذف شد. بدین ترتیب مطابق با جدول (۱) تعداد ۸۰ مقاله باقی ماند که همگی امتیاز بالاتر از ۳۵ دارند.

جدول (۱): امتیازات داده شده به ۸۰ مقاله منتخب

مقاله	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷	۸	۹	۱۰
نمره نهایی	۴۲	۳۹	۴۱	۴۰	۳۹	۴۳	۳۶	۳۹	۳۷	۳۵
مقاله	۱۱	۱۲	۱۳	۱۴	۱۵	۱۶	۱۷	۱۸	۱۹	۲۰
نمره نهایی	۴۵	۴۷	۳۸	۴۲	۴۰	۴۸	۴۵	۴۷	۳۸	۴۷
مقاله	۲۱	۲۲	۲۳	۲۴	۲۵	۲۶	۲۷	۲۸	۲۹	۳۰
نمره نهایی	۴۶	۴۸	۳۹	۴۴	۴۵	۳۹	۳۸	۳۷	۴۵	۴۸
مقاله	۳۱	۳۲	۳۳	۳۴	۳۵	۳۶	۳۷	۳۸	۳۹	۴۰
نمره نهایی	۴۴	۳۷	۳۹	۳۵	۳۶	۳۸	۴۷	۴۲	۴۴	۴۰
مقاله	۴۱	۴۲	۴۳	۴۴	۴۵	۴۶	۴۷	۴۸	۴۹	۵۰
نمره نهایی	۴۷	۴۲	۴۱	۳۹	۳۶	۳۷	۴۷	۴۴	۴۵	۴۹
مقاله	۵۱	۵۲	۵۳	۵۴	۵۵	۵۶	۵۷	۵۸	۵۹	۶۰
نمره نهایی	۴۲	۳۸	۳۹	۴۰	۴۰	۴۲	۴۴	۴۳	۴۷	۴۹
مقاله	۶۱	۶۲	۶۳	۶۴	۶۵	۶۶	۶۷	۶۸	۶۹	۷۰
نمره نهایی	۴۰	۴۳	۴۵	۴۲	۴۰	۴۱	۴۲	۴۸	۴۷	۴۴
مقاله	۷۱	۷۲	۷۳	۷۴	۷۵	۷۶	۷۷	۷۸	۷۹	۸۰
نمره نهایی	۴۷	۴۴	۳۸	۳۹	۴۱	۴۰	۴۴	۴۰	۴۹	۴۷

یافته‌های پژوهش

به‌منظور دستیابی به نتایج پژوهش همان‌طور که از قبل گفته شد از مراحل الگوی فراترکیب (سندلوسکی و باروسو) استفاده شد که در ادامه مرحله نهایی این الگو به عنوان بخش نتایج ارائه می‌شود.

مرحله چهارم: تبیین و استخراج نتایج

در این مرحله از فراترکیب، ۸۰ مقاله منتخب برای دستیابی به یافته‌های درون محتوایی مجزایی که در آن‌ها مطالعه‌های اصلی و اولیه انجام شده‌اند، چند بار مرور شد. در مرحله تبیین و استخراج نتایج، اطلاعات مقالات دسته‌بندی شدند. در جدول (۲)

[1] Critical Appraisal Skills Program (CASP)

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]

عامل‌های استخراج شده از مقالات منتخب که بر توانایی حسابرس در کشف تقلب صورت‌های مالی مؤثر هستند آورده شده است که بالغ بر ۳۷ عامل می‌باشد؛ در ستون اول عامل‌های مؤثر و در ستون دوم منابع (مقالات) مربوط به آن عامل ذکر شده است.

جدول (۲): عامل‌های استخراج شده توانایی حسابرسان در کشف تقلب در صورت‌های مالی

ردیف	عامل‌های شناسایی شده	مآخذ	فراوانی
۱	متغیرهای جمعیت شناختی	علیزاده‌گان و همکاران (۱۴۰۲)، عباسی و فهیمی (۱۳۹۹)، بون کیم، لوییس و یو[1] (۲۰۱۹)، کاشانی پور، کرمی، خنیفر و شعبانی (۱۳۹۸)، خواجوی و ابراهیمی (۱۳۹۶)، فروغی و قاسم‌زاد (۱۳۹۴)، داداشی، کرد منجیری و برادران (۱۳۹۷)، قدیمی آباد (۱۳۹۶)، آدی پوترا و دویراندرا (۲۰۱۹)، بولو، برزیده و الهیاری ابهری (۱۳۹۹)، رحمانی، رجب دری و خرمین (۱۳۹۶)، کابلی، نیکومرام و رهنمای رودپشتی (۱۴۰۰).	۱۵
۲	تجربه و سابقه شغلی	نعمتی کشتلی (۱۴۰۰)، حسینایی، نخعی، حاجیها و نخعی (۱۴۰۵)، کانگ، کیم، لی و لی[2] (۲۰۲۰)، خلیلی ثمرین، خلیل پور و رمضانی (۱۴۰۰)، حجازی و مختاری‌نژاد (۱۳۹۶)، مهروز و مرفوع (۱۳۹۵)، نبات‌دوست و محمدزاده‌سالطه (۱۳۹۵)، مشایخی و حسین‌پور (۱۳۹۵)، فرقان دوست‌حقیقی، هاشمی و فروغی‌دهکردی (۱۳۹۳)، داداشی و همکاران (۱۳۹۷)، خواجوی و ابراهیمی (۱۳۹۶)، توپور[3] (۲۰۱۷)، سولیستیانتی و همکاران (۲۰۲۰)، آدی پوترا و دویراندرا (۲۰۱۹)، پرامانا و همکاران (۲۰۱۶)، بولو و همکاران (۱۳۹۹)، رهنمای رودپشتی (۱۳۹۱)، رحمانی و همکاران (۱۳۹۶).	۲۰
۳	تخصص حسابرس	یزدانی و همکاران (۱۴۰۱)، ساریخانی، ایزدی‌نیا و کریم‌زاده (۱۳۹۸)، مهروز و مرفوع (۱۳۹۵)، مشایخی و حسین‌پور (۱۳۹۵)، خواجوی و ابراهیمی (۱۳۹۶)، صمدی لرگانی، دریایی و ایمنی (۱۳۹۵)، ناصح و سجادی (۱۳۸۲)، ابراهیمی و طالب نیا (۱۳۹۳)، بخردی نسب (۱۳۹۹).	۹
۴	دوره تصدی حسابرس	یزدانی و همکاران (۱۴۰۱)، کاشانی پور و همکاران (۱۳۹۸)، خواجوی و ابراهیمی (۱۳۹۶)، حجازی و مختاری‌نژاد (۱۳۹۶)، فروغی و قاسم‌زاد (۱۳۹۴)، داداشی و همکاران (۱۳۹۷)، توپور (۲۰۱۷)، حیدری و سنجایی (۱۴۰۰).	۱۲
۵	جهت‌گیری ارزشی	بنی مهد و کدخدایی الیادرانی (۱۴۰۰)، فرقاندوست‌حقیقی و همکاران (۱۳۹۳)، خواجوی و ابراهیمی (۱۳۹۶)، قدیمی آباد (۱۳۹۶)، صمدی لرگانی و همکاران (۱۳۹۵)، ســـاهیتی و همکاران (۲۰۲۰)، اومار و پاربا[4] (۲۰۲۰)، آرومگا و همکاران (۲۰۱۹)، آدی پوترا و دویراندرا (۲۰۱۹)، رحمانی و همکاران (۱۳۹۶)، کابلی و همکاران (۱۴۰۰).	۱۴
۶	تمایل حسابرسان مادی‌گرا	بنی مهد و کدخدایی الیادرانی (۱۴۰۰)، رهروی دستجردی، فروغی و کیانی (۱۳۹۷)، نیکزاد قادیکلائی، فروغی و امیری (۱۳۹۹). نبات‌دوست‌باغمیشه و محمدزاده‌سلاطه (۱۳۹۵)، مشایخی و حسین‌پور (۱۳۹۵)، رهنمای رودپشتی (۱۳۹۱).	۵
۷	قابلیت مقایسه صورت‌های مالی	کیم، کرافت و رایان[5] (۲۰۱۸)، بون کیم و همکاران (۲۰۱۹)، چوی، چوی، مایرز و زیبارت [6] (۲۰۲۰)، نویدی عباس پور و واعظی (۱۴۰۱)، حجازی و مختاری‌نژاد (۱۳۹۶)، فروغی و قاسم‌زاد (۱۳۹۴)، توپور (۲۰۱۷)، اعتمادی و عبدلی (۱۳۹۶)، رجب دری (۱۳۹۸)، یزدانی و همکاران (۱۴۰۱)، عباسی و فهیمی (۱۳۹۹)، زارع و ملکیان (۱۳۹۵)، فیضی زاده (۱۳۹۹)، بهرامی و همکاران (۱۴۰۰)، گل ایری و کرد صفوره وخاری (۱۳۹۹)، داداشی و همکاران (۱۳۹۷)، خواجوی و ابراهیمی (۱۳۹۶)، هاشمی و حریری (۱۳۹۶)، رحیمیان و حاجی حیدری (۱۳۹۸)، شکرخواه، احمدی پاک و بهشور (۱۴۰۰)، ابراهیمیان، ایزدی نیا و امیری (۱۳۹۹)، بزرگ اصل، بهشور و احمدی پاک (۱۴۰۰)، عبداله زاده، محمدی ملقرنی، نوروش و امینی (۱۳۹۷)، بخردی نسب (۱۳۹۹)، شعری اناقیز، رحیمیان؛ صالحی صدقیانی و خراسانی (۱۳۹۶).	۲۵
۸	مدت زمان انجام عملیات حسابرسی	کانگ و همکاران (۲۰۲۰)، بون کیم و همکاران (۲۰۱۹)، چوی و همکاران (۲۰۲۰)، خواجوی و ابراهیمی (۱۳۹۶)، مهروز و مرفوع (۱۳۹۵)، طاهری (۱۳۹۷)، نویدی عباس پور و واعظی (۱۴۰۱)، اعتمادی و عبدلی (۱۳۹۶)، عباسی و فهیمی (۱۳۹۹)، رضائی پیته نوئی و عبدالهی (۱۳۹۸)، رئیسی نافچی و دستگیر (۱۳۹۸)، پورحیدری و بذرافشان (۱۳۹۱).	۱۲
۹	اندازه مؤسسه	کهزادی طهنه و همکاران (۱۴۰۵)، لیسیک، سیلوری، سونگ و وانگ[7] (۲۰۲۰)، مراخه و زهیری (۱۳۹۹)؛ رضائی‌پیته‌نوئی و صفری‌گرایلی (۱۳۹۷)، خواجوی و ابراهیمی (۱۳۹۶)، فروغی و قاسم‌زاد (۱۳۹۴)، مهروز و مرفوع (۱۳۹۵)، نبات‌دوست‌باغمیشه و محمدزاده‌سلاطه (۱۳۹۵)، توپور (۲۰۱۷)، داداشی و همکاران (۱۳۹۷)، خانی و ساکنی (۱۳۹۹)، ابراهیمیان و همکاران (۱۳۹۹)، پورحیدری و بذرافشان (۱۳۹۱).	۱۵
۱۰	گزارش‌های مالی خوانا	بلانکو و دئول[8] (۲۰۱۷)، نویدی عباس پور و واعظی (۱۴۰۱)، رضائی‌پیته‌نوئی و صفری‌گرایلی (۱۳۹۷)، خواجوی و ابراهیمی (۱۳۹۶)، قدیمی آباد (۱۳۹۶)، دالنیال، کمال الدین، مُحد سانوسی و سیافیزا هانتون[9] (۲۰۱۴)، رئیسی نافچی و دستگیر (۱۳۹۸).	۷
۱۱	گزارشگری وقایع مرتبط با تقلب	مراخه و زهیری (۱۳۹۹)؛ نیکزاد و همکاران (۱۳۹۹)، رهروی‌دستجردی و همکاران (۱۳۹۷)، خواجوی و ابراهیمی (۱۳۹۶)، رجب دری (۱۳۹۸)، مشایخی و حسین‌پور (۱۳۹۵)، دالنیال و همکاران (۲۰۱۴)، زارع و ملکیان (۱۳۹۵)، رضائی پیته نوئی	۱۵

[1] Bon Kim, Louise & Yu
[2] Kang et al.
[3] Topor et al.
[4] Umar & Purba
[5] Kim, Kraft & Ryan
[6] Choi et al.
[7] Lisic et al.
[8] Blanco & Dhole
[9] Dalnial, Kamaluddin, Mohd Sanusi & Syafiza Hunton

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]

		و عبدالهی (۱۳۹۸)، رحیمیان و حاجی حیدری (۱۳۹۸)، شکرخواه و همکاران (۱۴۰۰)، شعری اناقیز و همکاران (۱۳۹۶)، یزدانی و همکاران (۱۴۰۱).	
۱۲	استقلال حسابرسان	خلیلی ثمرین و همکاران (۱۴۰۰)، رهروی‌دستجردی و همکاران (۱۳۹۷)، حجازی و مختاری‌نژاد (۱۳۹۶)، مهروز و مرفوع (۱۳۹۵)، نبات‌دوست‌باغمیشه و محمدزاده‌سلاطه (۱۳۹۵)، فرقان دوست‌حقیقی و همکاران (۱۳۹۳)، داداشی و همکاران (۱۳۹۷)، خواجوی و ابراهیمی (۱۳۹۶)، توپور (۲۰۱۷)، اومار و پاربا (۲۰۲۰)، پرامانا و همکاران (۲۰۱۶)، آدی پوترا و دویراندرا (۲۰۱۹)، رهنمای رودپشتی (۱۳۹۱).	۱۷
۱۳	اخلاق حرفه‌ای حسابداران	خوشبخت، تائبی نقندری و زینلی (۱۴۰۱)، ساریخانی و همکاران (۱۳۹۸)، رحیمیان و حاجی حیدری (۱۳۹۸)، رضائی‌پیته‌نوئی و صفری‌گرایلی (۱۳۹۷)، خواجوی و ابراهیمی (۱۳۹۶)، فروغی و قاسم‌زاد (۱۳۹۴)، فرقان دوست‌حقیقی و همکاران (۱۳۹۳)، صمدی لرگانی و همکاران (۱۳۹۵)، آدی پوترا و دویراندرا (۲۰۱۹)، شاور و شاور[1] (۲۰۱۸)، پرامانا و همکاران (۲۰۱۶)، آرومگا و همکاران (۲۰۱۹)، ناصح و سجادی (۱۳۸۲).	۱۴
۱۴	راهبردهای یادگیری خودکنترلی تمرین ذهنی	نعمتی کشتلی (۱۴۰۰)، نیکزاد و همکاران (۱۳۹۹)، رحیمیان و حاجی حیدری (۱۳۹۸)، قدیمی آباد (۱۳۹۶)، رحمانی و همکاران (۱۳۹۶).	۶
۱۵	عوامل فرهنگی، عوامل قانونی و نظارتی خارج از شرکت	خلیلی ثمرین و همکاران (۱۴۰۰)، رهروی دستجردی و همکاران (۱۳۹۷)، رضائی‌پیته‌نوئی و صفری‌گرایلی (۱۳۹۷)، صمدی لرگانی و همکاران (۱۳۹۵)، اومار و پاربا (۲۰۲۰)، آرومگا و همکاران (۲۰۱۹)، اعتمادی و عبدلی (۱۳۹۶).	۷
۱۶	آموزش	رضایی و همکاران (۱۴۰۰)، ساریخانی و همکاران (۱۳۹۸)، رهروی‌دستجردی و همکاران (۱۳۹۷)، رضائی‌پیته‌نوئی و صفری‌گرایلی (۱۳۹۷)، مشایخی و حسین‌پور (۱۳۹۵)، فرقان دوست‌حقیقی و همکاران (۱۳۹۳)، صمدی لرگانی و همکاران (۱۳۹۵)، لین، چیو، هوانگ و ین[2] (۲۰۱۵)، دالنیال و همکاران (۲۰۱۴)، پرامانا و همکاران (۲۰۱۶)، رحمانی و همکاران (۱۳۹۶).	۱۲
۱۷	فشارها و مشوق‌ها، نگرش‌ها یا توجیه‌ها، فرصت‌ها و قابلیت‌ها	مراخه و زهیری (۱۳۹۹)؛ فرقان دوست‌حقیقی و همکاران (۱۳۹۵)، خواجوی و ابراهیمی، (۱۳۹۶)، چانگ، چن، چنگ و چی[3] (۲۰۱۹)، اومار و پاربا (۲۰۲۰)، حیدری و سنجایی (۱۳۹۴)، بهرامی و همکاران (۱۴۰۰)، اسماعیلی کیا، نجف نیا و اوشنی (۱۳۹۸).	۹
۱۸	تعهد اخلاقی	گل ایری و همکاران (۱۳۹۹)، مراخه و زهیری (۱۳۹۹)، ساریخانی و همکاران (۱۳۹۸)، نیکزاد و همکاران (۱۳۹۹)، کاشانی پور و همکاران (۱۳۹۸)، نبات‌دوست‌باغمیشه و محمدزاده‌سلاطه (۱۳۹۵)، مشایخی و حسین‌پور (۱۳۹۵)، فرقان دوست‌حقیقی و همکاران (۱۳۹۳)، صمدی لرگانی و همکاران (۱۳۹۵)، شاور و شاور (۲۰۱۸)، آرومگا و همکاران (۲۰۱۹)، رحمانی و همکاران (۱۳۹۶).	۱۳
۱۹	توانایی‌های حسابرسان	رحیمیان و حاجی حیدری (۱۳۹۸)، رهروی‌دستجردی و همکاران (۱۳۹۷)، نبات‌دوست‌باغمیشه و محمدزاده‌سلاطه (۱۳۹۵)، داداشی و همکاران (۱۳۹۷)، صمدی لرگانی و همکاران (۱۳۹۵)، شاور و شاور (۲۰۱۸)، پرامانا و همکاران (۲۰۱۶)، طاهری و همکاران (۱۳۹۷)، بولو و همکاران (۱۳۹۹)، داداشی و همکاران (۱۳۹۷)، هاشمی و حریری (۱۳۹۶)، خانی و ساکنی (۱۳۹۹).	۱۴
۲۰	عوامل انگیزشی	فرقاندوست‌حقیقی و همکاران (۱۳۹۵)، مشایخی و حسین‌پور (۱۳۹۵)، چنا و همکاران (۲۰۲۱)، جبارزاده کنگرلوئی و همکاران (۱۳۹۹)، رحمانی و همکاران (۱۳۹۶)، سجادی و کاظمی (۱۳۹۵).	۷
۲۱	رتبه‌بندی صورت‌های مالی	معصومی و همکاران (۱۳۹۹)، نیکزاد و همکاران (۱۳۹۹)، رضائی‌پیته‌نوئی و صفری‌گرایلی (۱۳۹۷)، داداشی و همکاران (۱۳۹۷)، قدیمی آباد ۱۳۹۶، اعتمادی و عبدلی (۱۳۹۶)، زارع و ملکیان (۱۳۹۵)، داداشی، کرد منجیری وبرادران،۱۳۹۷، صفرزاده (۱۳۸۹)، هاشمی و حریری (۱۳۹۶)، رجب دری (۱۳۹۸)، رضائی پیته نوئی و عبدالهی (۱۳۹۸)، شمس الدینی، دانشی و محلاتی راینی (۱۳۹۷)، رحیمیان و حاجی حیدری ۱۳۹۸، شکرخواه و همکاران (۱۴۰۰)، ابراهیمیان و همکاران (۱۳۹۹)، بزرگ اصل و همکاران (۱۴۰۰)، کابلی و همکاران (۱۴۰۰)، رئیسی نافچی و دستگیر (۱۳۹۸)، عبداله زاده و همکاران (۱۳۹۷)، بخردی نسب (۱۳۹۹)، شعری اناقیز و همکاران (۱۳۹۶)، یزدانی، لشکری ومحمدی نوده (۱۴۰۱).	۲۴
۲۲	فرصت و کشف	معصومی و همکاران (۱۳۹۹)، چنا و همکاران (۲۰۲۱)، اومار و پاربا (۲۰۲۰)، پرامانا و همکاران (۲۰۱۶)، حیدری و سنجایی (۱۳۹۴)، بهرامی و همکاران (۱۴۰۰).	۸
۲۳	هنجارهای ذهنی و تعهد حرفه‌ای	ساریخانی و همکاران (۱۳۹۸)، نیکزاد و همکاران (۱۳۹۹)، رضائی‌پیته‌نوئی و صفری‌گرایلی (۱۳۹۷)، خوشبخت و همکاران (۱۴۰۱)، فرقاندوست‌حقیقی و همکاران (۱۳۹۳)، سولیستیانتی و یاکوب (۲۰۲۱)، بولو و همکاران (۱۳۹۹).	۸
۲۴	رفتارهای برنامه‌ریزی شده	کاشانی پور و همکاران (۱۳۹۸)، رهروی‌دستجردی و همکاران (۱۳۹۷)، دالنیال و همکاران (۲۰۱۴)، رهنمای رودپشتی (۱۳۹۱)، خواجوی و ابراهیمی (۱۳۹۶)، هاشمی و حریری (۱۳۹۶)، خانی و ساکنی (۱۳۹۹)، رحمانی و همکاران (۱۳۹۶).	۸
۲۵	دقت در گزارش‌های مالی	رحیمیان و حاجی حیدری (۱۳۹۸)، مشایخی و حسین‌پور (۱۳۹۵)، اومار و پاربا (۲۰۲۰)، زارع و ملکیان (۱۳۹۵)، فیضی زاده (۱۳۹۹)، بهرامی و همکاران (۱۴۰۰)، گل ایری و همکاران (۱۳۹۹)، صفرزاده (۱۳۸۹)، خانی و ساکنی (۱۳۹۹)، رضائی پیته نوئی و عبدالهی (۱۳۹۸)، شمس الدینی و همکاران (۱۳۹۷)، جبارزاده کنگرلوئی و همکاران (۱۳۹۹)، بزرگ اصل و همکاران (۱۴۰۰)، شعری اناقیز و همکاران (۱۳۹۶)، رجب دری (۱۳۹۸)، یزدانی و همکاران (۱۴۰۱).	۱۷
۲۶	ترکیب هیئت‌مدیره	خواجوی و ابراهیمی (۱۳۹۶)، قدیمی آباد (۱۳۹۶)، توپور (۲۰۱۷)، چنا و همکاران (۲۰۲۱)، حیدری و سنجایی (۱۳۹۴)، هاشمی و حریری (۱۳۹۶)، حسن پور، ولیان، صفری گرایلی و طهماسبی زاده (۱۳۹۹).	۹

[1] Shawver & Shawver
[2] Lin, Chiu, Huang & Yen
[3] Chang, Chen, Cheng & Chi

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]

۲۷	تمرکز مالکیت و مالکیت نهادی	خواجوی و ابراهیمی (۱۳۹۶)، قدیمی آباد (۱۳۹۶)، توپور (۲۰۱۷)، جبارزاده کنگرلوئی و همکاران (۱۳۹۹)، حسن پور و همکاران (۱۳۹۹).	۵
۲۸	حساسیت در گزارشگری صورت‌های مالی	خواجوی و ابراهیمی (۱۳۹۶)، خوشبخت و همکاران (۱۴۰۱)، داداشی و همکاران (۱۳۹۷)، عباسی و فهیمی (۱۳۹۹)، زارع و ملکیان (۱۳۹۵)، بهرامی و همکاران (۱۴۰۰)، صفرزاده (۱۳۸۹)، شمس الدینی و همکاران (۱۳۹۷)، جبارزاده کنگرلوئی و همکاران (۱۳۹۹)، رحیمیان و حاجی حیدری (۱۳۹۸)، شکرخواه و همکاران (۱۴۰۰)، ابراهیمیان و همکاران (۱۳۹۹)، بزرگ اصل و همکاران (۱۴۰۰)، کابلی و همکاران (۱۴۰۰)، عبداله زاده و همکاران (۱۳۹۷)، بخردی نسب (۱۳۹۹)، شعری اناقیز و همکاران (۱۳۹۶)، رجب دری (۱۳۹۸)، یزدانی و همکاران (۱۴۰۱).	۲۱
۲۹	انتصاب افراد لایق و صالح	صمدی لرگانی و همکاران (۱۳۹۵)، آدی پوترا و دویراندرا (۲۰۱۹)، شاور و شاور (۲۰۱۸)، پرامانا و همکاران (۲۰۱۶)،	۴
۳۰	میزان دارایی و بدهی شرکت	دالنیال و همکاران (۲۰۱۴)، اعتمادی و عبدلی (۱۳۹۶)، عباسی و فهیمی (۱۳۹۹)، فیضی زاده (۱۳۹۹)، بهرامی و همکاران (۱۴۰۰)، گل ایری و همکاران (۱۳۹۹)، خواجوی و ابراهیمی (۱۳۹۶)، رضائی پیته نوئی و عبدالهی (۱۳۹۸)، شکرخواه و همکاران (۱۴۰۰)، ابراهیمیان و همکاران (۱۳۹۹)، بزرگ اصل و همکاران (۱۴۰۰)، رئیسی نافچی و دستگیر (۱۳۹۸)، عبداله زاده و همکاران (۱۳۹۷)، حسن پور و همکاران (۱۳۹۹).	۱۴
۳۱	شخصیت و قضاوت حرفه‌ایی	آدی پوترا و دویراندرا (۲۰۱۹)، شاور و شاور (۲۰۱۸)، اومار و پاربا (۲۰۲۰)، جبارزاده کنگرلوئی و همکاران (۱۳۹۹)، رحمانی و همکاران (۱۳۹۶).	۵
۳۲	صلاحیت‌های حرفه‌ایی	آرومگا و همکاران (۲۰۱۶)، بولو و همکاران (۱۳۹۹)، جبارزاده کنگرلوئی و همکاران (۱۳۹۹). حسن پور و همکاران (۱۳۹۹)، قدیمی آباد (۱۳۹۶)، اعتمادی و عبدلی (۱۳۹۶). خواجوی و ابراهیمی (۱۳۹۶)، هاشمی و حریری (۱۳۹۶).	۹
۳۳	فشار بودجه زمانی	طاهری و همکاران (۱۳۹۷)، توپور (۲۰۱۷)، عباسی و فهیمی (۱۳۹۹)، فیضی زاده (۱۳۹۹)، بهرامی و همکاران (۱۴۰۰)، گل ایری و همکاران (۱۳۹۹)، رحیمیان و حاجی حیدری (۱۳۹۸)، شکرخواه و همکاران (۱۴۰۰)، بزرگ اصل و همکاران (۱۴۰۰).	۹
۳۴	نظارت‌های هیئت‌مدیره	حیدری و سنجایی (۱۳۹۴)، اعتمادی و عبدلی (۱۳۹۶)، شاور و شاور (۲۰۱۸)، خواجوی و ابراهیمی (۱۳۹۶)، هاشمی و حریری (۱۳۹۶)، جبارزاده کنگرلوئی و همکاران (۱۳۹۹)، حسن پور و همکاران (۱۳۹۹)، سجادی و کاظمی (۱۳۹۵)، اسماعیلی کیا و همکاران (۱۳۹۸)، بخردی نسب (۱۳۹۹).	۱۱
۳۵	گزارش میزان تولید و فروش	طاهری و همکاران (۱۳۹۷)، توپور (۲۰۱۷)، زارع و ملکیان (۱۳۹۵)، شاور و شاور (۲۰۱۸)، فیضی زاده (۱۳۹۹)، رضائی پیته نوئی و عبدالهی (۱۳۹۸)، شمس الدینی و همکاران (۱۳۹۷)، رحیمیان و حاجی حیدری (۱۳۹۸)، شکرخواه و همکاران (۱۴۰۰)، ابراهیمیان و همکاران (۱۳۹۹)، بزرگ اصل و همکاران (۱۴۰۰)، رئیسی نافچی و دستگیر (۱۳۹۸)، عبداله زاده و همکاران (۱۳۹۷)، رجب دری (۱۳۹۸)، یزدانی و همکاران (۱۴۰۰).	۱۶
۳۶	سرمایه‌گذاری	بولو و همکاران (۱۳۹۹)، عباسی و فهیمی (۱۳۹۹)، بهرامی و همکاران (۱۳۹۹)، صفرزاده (۱۳۸۹)، خواجوی و ابراهیمی (۱۳۹۶)، رحیمیان و حاجی حیدری (۱۳۹۸)، شکرخواه و همکاران (۱۴۰۰)، بزرگ اصل و همکاران (۱۴۰۰)، بخردی نسب (۱۳۹۹).	۹
۳۷	عملکرد مالی	اعتمادی و عبدلی (۱۳۹۶)، عباسی و فهیمی (۱۳۹۹)، زارع و ملکیان (۱۳۹۵)، فیضی زاده (۱۳۹۹)، گل ایری و همکاران (۱۳۹۹)، داداشی و همکاران (۱۳۹۷)، صفرزاده (۱۳۸۹)، خواجوی و ابراهیمی (۱۳۹۶)، هاشمی و حریری (۱۳۹۶)، رضائی پیته نوئی و عبدالهی (۱۳۹۸)، شمس الدینی و همکاران (۱۳۹۷)، رحیمیان و حاجی حیدری (۱۳۹۸)، شکرخواه و همکاران (۱۴۰۰)، ابراهیمیان و همکاران (۱۳۹۹)، بزرگ اصل و همکاران (۱۴۰۰)، کابلی و همکاران (۱۴۰۰)، رئیسی نافچی و دستگیر (۱۳۹۸)، عبداله زاده و همکاران (۱۳۹۷)، بخردی نسب (۱۳۹۹)، شعری اناقیز و همکاران (۱۳۹۶)، رجب دری (۱۳۹۸)، یزدانی و همکاران (۱۴۰۱).	۲۲

برای درک بهتر عوامل استخراج شده، عوامل در جدول (۳) در سه گروه اصلی طبقه‌بندی شدند: اول عوامل تحت کنترل حسابرس، دوم عوامل تحت کنترل شرکت و ارکان آن و سوم عوامل خارج از حیطه کاری حسابرس و شرکت.

جدول (۳): گروه‌بندی عامل‌های مؤثر بر توانایی حسابرسان در کشف تقلب صورت‌های مالی

ردیف	مؤلفه‌های اصلی	زیر مؤلفه‌ها
۱	تحت کنترل حسابرس	۱- متغیرهای جمعیت شناختی،۲- تجربه و سابقه شغلی،۳- تخصص حسابرس،۴- دوره تصدی حسابرس، ۵- جهت‌گیری ارزشی، ۶- تمایل حسابرسان مادی‌گرا، ۷- مدت‌زمان انجام عملیات حسابرسی، ۸- گزارشگری وقایع مرتبط با تقلب، ۹- استقلال حسابرسان، ۱۰- اخلاق حرفه‌ای حسابداران، ۱۱- راهبردهای یادگیری خودکنترلی تمرین ذهنی، ۱۲- آموزش، ۱۳- فشارها، مشوق‌ها، نگرش یا توجیه‌ها- فرصت و قابلیت‌ها، ۱۴- تعهد اخلاقی، ۱۵- توانایی‌های حسابرسان، ۱۶- عوامل انگیزشی، ۱۷- هنجارهای ذهنی و تعهد حرفه‌ای، ۱۸- رفتارهای برنامه‌ریزی شده، ۱۹- شخصیت و قضاوت حرفه‌ای، ۲۰- صلاحیت‌های حرفه‌ای، ۲۱- فشار بودجه زمانی، ۲۲- فرصت و کشف.
۲	تحت کنترل شرکت	۱- اندازه مؤسسه، ۲- گزارش‌های مالی خوانا، ۳- ترکیب هیئت‌مدیره، ۴- تمرکز مالکیت و مالکیت نهادی، ۵- میزان دارایی و بدهی شرکت، ۶- نظارت‌های هیئت‌مدیره، ۷- گزارش میزان تولید و فروش، ۸- عملکرد مالی، ۹- سرمایه‌گذاری، ۱۰- قابلیت مقایسه صورت‌های مالی، ۱۱- دقت در گزارش‌های مالی، ۱۲- انتصاب افراد لایق و صالح، ۱۳- حساسیت در گزارشگری صورت‌های مالی.
۳	خارج از حیطه کاری حسابرس و شرکت	۱- عوامل فرهنگی – قانونی و نظارتی خارج از شرکت، ۲- رتبه‌بندی صورت‌های مالی.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]

مصاحبه با خبرگان و رتبه‌بندی عامل‌ها

در مرحله بعدی، پس از شناسایی ۳۷ عامل تأثیرگذار، فرایند پالایش و انتخاب عوامل کلیدی بر اساس نظر خبرگان انجام شد. به‌منظور افزایش دقت و کاربردپذیری مدل، از دیدگاه‌های تخصصی ۱۵ نفر از خبرگان حوزه حسابداری و حسابرسی بهره گرفته شد.

فرآیند انتخاب خبرگان بر اساس معیارهای علمی و حرفه‌ای مشخصی صورت گرفت تا اعتبار و دقت نظرات ارائه شده تضمین گردد. این معیارها شامل موارد زیر می‌باشد:

ترکیب علمی و عملی: اعضای خبرگان می‌توانند هم در حرفه حسابرسی فعالیت داشته باشند و هم عضو هیئت‌علمی دانشگاه باشند. این ترکیب موجب می‌شود که دیدگاه‌های ارائه‌شده هم از نظر علمی و هم از نظر تجربی غنی باشند.

سطح تحصیلات: تمامی خبرگان دارای مدرک دکتری تخصصی در حوزه حسابداری و حسابرسی هستند. این شرط باعث می‌شود که افراد انتخاب‌شده از دانش عمیق و تخصصی در این زمینه برخوردار باشند.

سابقه حرفه‌ای: در صورت اشتغال به فعالیت‌های حرفه‌ای، افراد باید شریک مؤسسه حسابرسی باشند و حداقل ۲۰ سال سابقه در حوزه حسابرسی داشته باشند. این شرط موجب می‌شود که خبرگان از تجربه عملی کافی برای ارائه نظرات کاربردی برخوردار باشند.

مشارکت علمی: درصورتی‌که فرد عضو هیئت‌علمی باشد، باید دارای مقالات منتشرشده در مجلات معتبر حوزه حسابرسی باشد. این معیار باعث می‌شود که افراد انتخاب‌شده با جدیدترین پژوهش‌های علمی و روش‌شناسی‌های نوین آشنا باشند

پس از ارزیابی و تحلیل نظرات خبرگان، از بین ۳۷ عامل مؤثر منتخب از مقالات، تعداد ۱۴ عامل به‌عنوان عوامل کلیدی انتخاب شدند. جهت رتبه‌بندی عامل‌های شناسایی شده بر اساس نظرات خبرگان و میزان تأثیرگذاری هر عامل از سطح معناداری ($p <$ ۰/۰۵) و آماره t استفاده شد. همان‌طور که در جدول (۴) مشاهده می‌شود ۱۴ عاملی که خبرگان روی آنها اتفاق‌نظر داشتند، در سطح بالایی معنادار شده‌اند.

جدول (۴): نتایج آزمون تی تک نمونه از نظر خبرگان

ردیف	عامل‌ها	میانگین	انحراف معیار	درجه آزادی	سطح معناداری	T
۱	افشاگری	۴/۵۸۹	۰/۳۵۴	۱۵	۰/۰۰۰	۱۰/۸۲۴
۲	استقلال حسابرسان	۴/۴۲۱	۰/۳۵۷	۱۵	۰/۰۰۰	۹/۵۲۱
۳	صلاحیت‌های حرفه‌ای	۴/۳۲۴	۰/۳۷۴	۱۵	۰/۰۰۰	۸/۳۴۱
۴	قابلیت مقایسه صورت‌های مالی	۴/۲۹۴	۰/۳۷۹	۱۵	۰/۰۰۰	۹/۱۲۷
۵	نظارت‌های هیئت‌مدیره و مدیران	۴/۲۵۳	۰/۳۸۲	۱۵	۰/۰۰۰	۵/۸۴۲
۶	دوره تصدی حسابرس	۴/۱۸۵	۰/۳۸۷	۱۵	۰/۰۰۰	۷/۶۴۲
۷	تعهدهای اخلاقی	۴/۱۲۶	۰/۳۹۴	۱۵	۰/۰۰۰	۹/۵۶۷
۸	گزارش میزان تولید و فروش	۳/۸۹۱	۰/۴۵۲	۱۵	۰/۰۰۰	۸/۲۴۶
۹	گزارش به ذینفعان	۳/۸۴۵	۰/۴۶۲	۱۵	۰/۰۰۰	۶/۳۶۴
۱۰	تجربه و سابقه شغلی	۳/۸۲۲	۰/۴۷۱	۱۵	۰/۰۰۰	۶/۶۴۲
۱۱	فرصت و کشف	۳/۳۷۹	۰/۴۸۵	۱۵	۰/۰۰۰	۵/۶۳۷
۱۲	عوامل فرهنگی، عوامل قانونی و نظارتی خارج از شرکت	۳/۳۶۴	۰/۴۹۱	۱۵	۰/۰۰۰	۸/۴۵۱
۱۳	متغیرهای جمعیت شناختی	۳/۳۴۶	۰/۵۲۴	۱۵	۰/۰۰۰	۶/۳۶۴
۱۴	سرمایه‌گذاری	۳/۲۷۸	۰/۵۶۷	۱۵	۰/۰۰۰	۷/۲۸۶
۱۵	تخصص حسابرس	۲/۲۵۴	۰/۶۲۱	۱۵	۰/۰۷۴	۸/۴۲۱
۱۶	جهت‌گیری ارزشی	۲/۳۲۹	۰/۶۴۷	۱۵	۰/۰۸۷	۸/۶۳۷
۱۷	تمایل حسابرسان مادی‌گرا	۲/۵۲۱	۰/۶۷۲	۱۵	۰/۰۷۹	۷/۴۲۸
۱۸	مدت‌زمان انجام عملیات حسابرسی	۲/۶۳۷	۰/۶۸۹	۱۵	۰/۰۷۲	۷/۶۳۴
۱۹	اندازه مؤسسه	۲/۲۳۴	۰/۷۲۵	۱۵	۰/۰۶۶	۸/۹۳۱
۲۰	اخلاق حرفه‌ای حسابداران	۲/۲۴۳	۰/۷۴۶	۱۵	۰/۰۶۸	۷/۶۳۲
۲۱	راهبردهای یادگیری خودکنترلی تمرین ذهنی	۲/۲۴۶	۰/۷۹۱	۱۵	۰/۰۷۳	۸/۵۳۷
۲۲	گزارشگری وقایع مرتبط با تقلب	۲/۲۱۴	۰/۸۰۲	۱۵	۰/۰۸۵	۷/۳۱۷
۲۳	آموزش	۱/۸۴۲	۰/۷۸۴	۱۵	۰/۰۹۲	۸/۳۶۷
۲۴	فشارها و مشوق‌ها، نگرش‌ها یا توجیه‌ها، فرصت‌ها و قابلیت‌ها	۱/۱۹۵	۰/۹۳۲	۱۵	۰/۰۸۸	۸/۴۲۱

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]

ردیف	عامل‌ها	میانگین	انحراف معیار	درجه آزادی	سطح معناداری	T
۲۵	توانایی‌های حسابرسان	۲/۲۴۱	۰/۷۴۹	۱۵	۰/۰۸۴	۷/۳۶۴
۲۶	عوامل انگیزشی	۲/۱۲۷	۰/۸۲۴	۱۵	۰/۰۸۱	۷/۶۹۴
۲۷	رتبه‌بندی صورت‌های مالی	۲/۲۳۷	۰/۷۴۵	۱۵	۰/۰۷۷	۷/۴۳۱
۲۸	هنجارهای ذهنی و تعهد حرفه‌ای	۱/۱۹۳	۰/۹۴۱	۱۵	۰/۰۹۸	۷/۶۳۱
۲۹	رفتارهای برنامه‌ریزی شده	۲/۳۱۲	۰/۷۶۳	۱۵	۰/۰۶۲	۷/۷۵۴
۳۰	دقت در گزارش‌های مالی	۲/۴۵۲	۰/۷۸۳	۱۵	۰/۰۸۱	۷/۸۳۱
۳۱	ترکیب هیئت‌مدیره	۲/۵۳۴	۰/۷۹۳	۱۵	۰/۰۷۶	۷/۶۳۸
۳۲	تمرکز مالکیت و مالکیت نهادی	۲/۶۳۷	۰/۸۴۱	۱۵	۰/۰۷۸	۷/۶۳۱
۳۳	انتصاب افراد لایق و صالح	۲/۸۲۴	۰/۶۴۱	۱۵	۰/۰۷۵	۷/۴۲۱
۳۴	میزان دارایی و بدهی شرکت	۲/۳۶۸	۰/۶۸۱	۱۵	۰/۰۷۷	۷/۶۳۷
۳۵	شخصیت و قضاوت حرفه‌ای	۲/۳۵۲	۰/۶۸۴	۱۵	۰/۰۷۹	۷/۵۳۱
۳۶	فشار بودجه زمانی	۲/۳۵۷	۰/۸۷۴	۱۵	۰/۰۸۱	۷/۲۱۴
۳۷	عملکرد مالی	۲/۳۶۹	۰/۸۲۷	۱۵	۰/۰۷۴	۷/۳۶۴

برای تعیین رتبه‌بندی عامل‌های شناسایی شده در مصاحبه‌ها، از آزمون فریدمن استفاده شد. همان‌طور که در جدول (۵) مشاهده می‌شود بـر اساس این آزمون عامل‌هـایی که اولویت بالاتری داشتند از میانگین رتبه‌ای بالاتری برخوردار بودند و عامل‌هایی که دارای درجه اهمیت پایین‌تری بودند، میانگین رتبه‌ای پایین‌تری داشتند. معیار این میانگین عدد ۵ و حداکثر میانگین عدد ۸ بود؛ بنابراین عامل‌هایی که پایین‌تر از ۵ بودند اهمیتی نداشتند و انتخاب نشدند (از ۳۷ عامل فقط ۱۴ عامل انتخاب شدند) که در مدل مفهومی پژوهش ارائه گردیده‌اند. این مدل مفهومی، به‌عنوان چارچوبی برای تحلیل و بررسی دقیق‌تر موضوع، طراحی شده و نقش مهمی در ساختاردهی نتایج تحقیق ایفا می‌کند.

جدول (۵): نتایج آزمون تی تک نمونه از نظر خبرگان

عامل‌ها	میانگین رتبه‌ای	درجه آزادی	آماره کای ۲	سطح معناداری
افشاگری	۷/۸۲۴			
استقلال حسابرسان	۷/۶۵۷			
صلاحیت‌های حرفه‌ای	۷/۵۴۳			
قابلیت مقایسه صورت‌های مالی	۷/۴۲۹			
نظارت‌های هیئت‌مدیره و مدیران	۷/۲۶۳			
دوره تصدی حسابرس	۷/۱۵۲			
تعهدهای اخلاقی	۷/۱۲۴			
گزارش میزان تولید و فروش	۷/۰۲۴			
گزارش به ذینفعان	۷/۸۹۴			
تجربه و سابقه شغلی	۶/۲۷۴			
فرصت و کشف	۶/۱۵۲			
عوامل فرهنگی، عوامل قانونی و نظارتی خارج از شرکت	۶/۱۲۴			
متغیرهای جمعیت شناختی	۵/۸۴۲			
سرمایه‌گذاری	۵/۶۷۴	۱۵	۴۲۱/۲۹۵	۰/۰۰۰
تخصص حسابرس	۴/۶۳۴			
جهت‌گیری ارزشی	۴/۴۲۱			
تمایل حسابرسان مادی‌گرا	۴/۶۳۷			
مدت‌زمان انجام عملیات حسابرسی	۴/۳۱۵			
اندازه مؤسسه	۳/۴۲۱			
اخلاق حرفه‌ای حسابداران	۳/۱۸۷			
راهبردهای یادگیری خودکنترلی تمرین ذهنی	۴/۱۹۳			
گزارشگری وقایع مرتبط با تقلب	۳/۵۴۲			
آموزش	۲/۱۲۸			
فشارها و مشوق‌ها، نگرش‌ها یا توجیه‌ها، فرصت‌ها و قابلیت‌ها	۳/۶۳۴			
توانایی‌های حسابرسان	۲/۷۴۱			
عوامل انگیزشی	۳/۸۴۱			
رتبه‌بندی صورت‌های مالی	۴/۳۸۴			
هنجارهای ذهنی و تعهد حرفه‌ای	۴/۳۸۹			

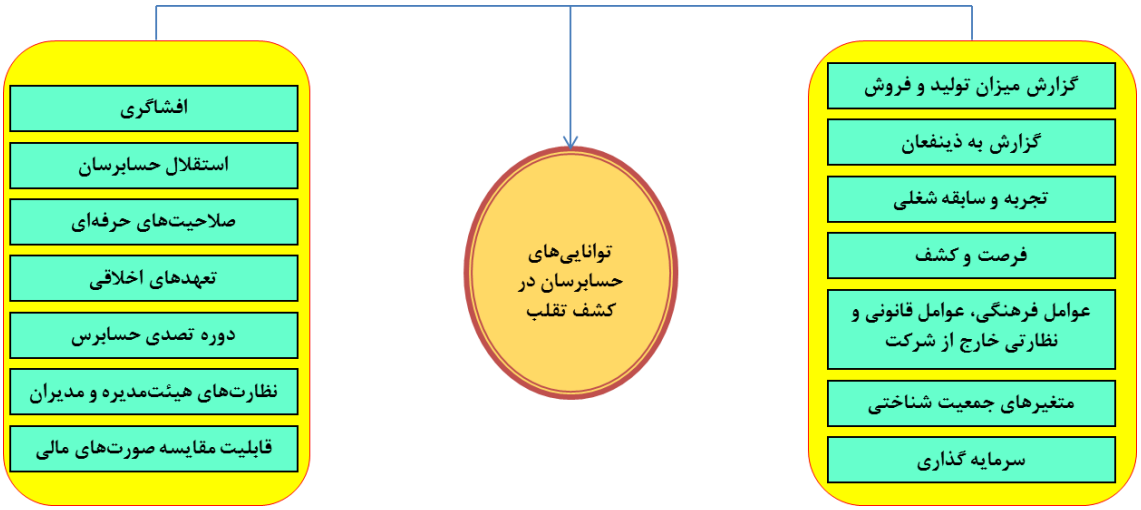
[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]

عامل‌ها	میانگین رتبه‌ای	درجه آزادی	آماره کای ۲	سطح معناداری
رفتارهای برنامه‌ریزی شده	۳/۳۵۱			
دقت در گزارش‌های مالی	۳/۲۹۸			
ترکیب هیئت‌مدیره	۲/۲۷۴			
تمرکز مالکیت و مالکیت نهادی	۳/۲۳۸			
انتصاب افراد لایق و صالح	۲/۳۴۸			
میزان دارایی و بدهی شرکت	۴/۵۲۷			
شخصیت و قضاوت حرفه‌ای	۳/۳۱۲			
فشار بودجه زمانی	۲/۳۲۷			
عملکرد مالی	۲/۳۱۷			

مدل مفهومی پژوهش

با توجه به نتایج حاصل از مصاحبه با خبرگان که همگی روی ۱۴ عامل اتفاق‌نظر داشتند؛ مدل مفهومی پژوهش مطابق با شکل (۱) استخراج شد. این مدل مفهومی، به‌عنوان چارچوبی برای تحلیل و بررسی دقیق‌تر موضوع طراحی شده و نقش مهمی در ساختاردهی نتایج پژوهش ایفا می‌کند.



شکل (۱): عامل‌های مهم و تأثیرگذار بر توانایی حسابرسان در کشف تقلب صورت‌های مالی (مدل مفهومی محقق ساخته)

در ادامه هر یک از ۱۴ عامل مدل مفهومی به ترتیب اهمیت یعنی رتبه اعتباری آنها توضیح داده می‌شود تا نحوه اثرگذاری هر یک از عوامل بر روی کشف تقلب مشخص شود.

گزارش میزان تولید و فروش در حسابرسی: حسابرسان با بررسی این گزارش می‌توانند تشخیص دهند که آیا میزان فروش و تولید با درآمد گزارش‌شده تطابق دارد یا خیر و از وقوع دستکاری در صورت‌های مالی جلوگیری کنند. هرگونه اختلاف غیرعادی بین میزان تولید و فروش و داده‌های حسابداری می‌تواند نشان‌دهنده تخلف یا تقلب در گزارش‌های مالی باشد. بررسی مستمر این گزارش‌ها به حسابرسان کمک می‌کند تا روند رشد یا افت عملکرد شرکت را ارزیابی کرده و علت تغییرات را مشخص کنند.

گزارش به ذینفعان: گزارش به ذینفعان شامل ارائه اطلاعات مالی، عملکرد سازمانی و سایر داده‌های مهم به افراد یا نهادهایی است که به نحوی در موفقیت یا تصمیم‌گیری‌های شرکت تأثیر دارند. ذینفعان شامل سهامداران، مدیران، حسابرسان، مشتریان، نهادهای نظارتی و سازمان‌های دولتی هستند. این گزارش‌ها معمولاً در قالب صورت‌های مالی، گزارش‌های مدیریتی و تحلیل‌های آماری تهیه می‌شوند و هدف آن‌ها افزایش شفافیت، تقویت اعتماد و ارتقای نظارت بر فعالیت‌های شرکت است.

تجربه و سابقه شغلی: تجربه و سابقه شغلی حسابرسان شامل میزان سال‌های فعالیت حرفه‌ای، تعداد پرونده‌های بررسی‌شده، میزان مواجهه با مسائل پیچیده حسابداری و نظارتی و سطح مهارت‌های تحلیلی آن‌ها در محیط‌های مختلف مالی است. حسابرسان

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]

با گذشت زمان و انجام پروژه‌های متعدد، مهارت‌های فنی و توانایی‌های شناختی خود را توسعه می‌دهند و در برخورد با موارد مشکوک، عملکرد مؤثرتری خواهند داشت. حسابرسان باتجربه به دلیل قرارگیری در موقعیت‌های مختلف و بررسی پرونده‌های متعدد، توانایی بیشتری در شناسایی الگوهای تقلب دارند.

فرصت و کشف: فرصت و کشف دو مفهوم کلیدی در فرآیند حسابرسی و نظارت مالی محسوب می‌شوند. فرصت به شرایطی اشاره دارد که امکان وقوع تقلب را فراهم می‌کند، از جمله ضعف در کنترل‌های داخلی، عدم نظارت کافی، یا نبود استانداردهای دقیق حسابداری. کشف به توانایی حسابرسان در شناسایی و پرده‌برداری از تخلفات مالی اطلاق می‌شود. این دو مفهوم ارتباط تنگاتنگی دارند، زیرا بدون فرصت‌های ایجادشده، تقلب رخ نمی‌دهد و بدون توانایی کشف، حسابرسان قادر به شناسایی این موارد نخواهند بود.

عوامل فرهنگی، عوامل قانونی و نظارتی خارج از شرکت: فرهنگ‌سازمانی و اجتماعی نقش تعیین‌کننده‌ای در نحوه عملکرد حسابرسان و میزان موفقیت آن‌ها در کشف تقلب دارد. شرکت‌هایی که به ارزش‌های اخلاقی و شفافیت مالی پایبند هستند، محیط مناسبی برای کشف تقلب ایجاد می‌کنند و حسابرسان در انجام وظایف خود با موانع کمتری مواجه می‌شوند. در سازمان‌هایی که فرهنگ گزارشگری تخلف و حمایت از افشاگران تقلب وجود دارد، حسابرسان می‌توانند به اطلاعات ارزشمندی درباره موارد مشکوک دست یابند. باورها و نگرش‌های حسابرسان درباره میزان وقوع تقلب و اهمیت کشف آن تأثیر مستقیمی بر عملکرد آن‌ها دارد. حسابرسانی که از لحاظ فرهنگی به استانداردهای بالای اخلاقی پایبند هستند، دقت بیشتری در بررسی اسناد مالی خواهند داشت

متغیرهای جمعیت شناختی: متغیرهای جمعیت‌شناختی به ویژگی‌های فردی و اجتماعی حسابرسان و کارکنان سازمان اشاره دارند که می‌توانند بر نحوه تحلیل داده‌های مالی و توانایی کشف تقلب تأثیر بگذارند. این متغیرها شامل سن، جنسیت، سطح تحصیلات، سابقه کاری، موقعیت اجتماعی، تخصص حرفه‌ای و ویژگی‌های رفتاری هستند. حسابرسان با تحصیلات عالی‌تر و دانش تخصصی گسترده‌تر، توانایی بیشتری در شناسایی الگوهای تقلب دارند. تجربه طولانی‌مدت در حسابرسی موجب افزایش دقت در تحلیل داده‌ها، بررسی الگوهای مالی و شناسایی موارد مشکوک می‌شود.

افشاگری: افشاگری در حسابرسی به فرآیند ارائه اطلاعات مالی شفاف و دقیق به ذی‌نفعان، نهادهای نظارتی و عموم مردم اطلاق می‌شود. این مفهوم شامل گزارش‌دهی صادقانه درباره وضعیت مالی شرکت، شناسایی نقاط ضعف در کنترل‌های داخلی و آشکارسازی موارد مشکوک در صورت‌های مالی است. افشاگری یکی از ارکان کلیدی در ایجاد محیطی سالم برای حسابرسی و کاهش امکان وقوع تقلب محسوب می‌شود. هنگامی که سازمان‌ها موظف به افشاگری دقیق باشند، امکان تحریف داده‌های مالی و ارائه گزارش‌های نادرست کاهش می‌یابد.

استقلال حسابرسان: استقلال حسابرسان به توانایی آن‌ها در انجام وظایف حسابرسی بدون تأثیرپذیری از فشارهای مدیریتی، مالی یا شخصی اشاره دارد. این اصل یکی از ارکان اساسی در حرفه حسابرسی محسوب می‌شود و تضمین می‌کند که حسابرسان می‌توانند بررسی‌های مالی را به‌طور بی‌طرفانه و بدون نفوذ عوامل داخلی یا خارجی انجام دهند. استقلال حسابرسان به دو دسته استقلال ذهنی (توانایی حفظ بی‌طرفی در تحلیل داده‌ها) و استقلال ظاهری (نبود ارتباطات مالی یا مدیریتی با شرکت مورد حسابرسی) تقسیم می‌شود. حسابرسان مستقل می‌توانند صورت‌های مالی را بدون دخالت یا فشار مدیران بررسی کنند و احتمال کشف موارد مشکوک را افزایش دهند. بی‌طرفی حسابرسان موجب دقت بالاتر در تحلیل اطلاعات و افزایش شفافیت در گزارش‌های مالی می‌شود.

صلاحیت‌های حرفه‌ای: صلاحیت‌های حرفه‌ای حسابرسان مجموعه‌ای از مهارت‌ها، دانش تخصصی، استانداردهای اخلاقی و توانایی‌های عملی است که به آن‌ها امکان انجام دقیق و مؤثر فرآیند حسابرسی را می‌دهد. این صلاحیت‌ها شامل مهارت‌های فنی در تجزیه و تحلیل داده‌های مالی، آشنایی با استانداردهای حسابداری و قوانین مالی، توانایی شناسایی الگوهای تقلب و حفظ نگرش تردید حرفه‌ای است. حسابرسان باتجربه و متخصص با تکنیک‌های متداول در تقلب مالی آشنا بوده و می‌توانند ناهنجاری‌های مالی را تشخیص دهند. مهارت‌های فنی بالا به حسابرسان امکان می‌دهد که الگوهای نامتعارف در گزارش‌های مالی را شناسایی کنند.

تعهدهای اخلاقی: تعهدهای اخلاقی حسابرسان شامل مجموعه‌ای از اصول و ارزش‌های حرفه‌ای است که حسابرسان باید در فرآیند حسابرسی رعایت کنند تا گزارش‌های مالی دقیق، معتبر و شفاف ارائه شود. این تعهدها شامل صداقت، بی‌طرفی، رازداری، استقلال حرفه‌ای و مسئولیت‌پذیری است که موجب افزایش اعتماد عمومی و ارتقای کیفیت حسابرسی می‌شود. حسابرسانی که به اصول

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]

اخلاقی پایبند هستند، فرآیند حسابرسی را با دقت و حساسیت بیشتری انجام می‌دهند. پایبندی به استقلال و بی‌طرفی موجب می‌شود حسابرسان تحت تأثیر مدیران یا افراد داخل سازمان قرار نگیرند. رعایت اصول اخلاقی باعث می‌شود گزارش‌های مالی دقیق و صادقانه تنظیم شده و موارد مشکوک به‌درستی مشخص شوند.

دوره تصدی حسابرس: دوره تصدی حسابرس به مدت زمانی اشاره دارد که یک حسابرس یا مؤسسه حسابرسی مسئول بررسی صورت‌های مالی یک شرکت است. این مدت‌زمان می‌تواند کوتاه‌مدت (کمتر از چند سال) یا بلندمدت (بیش از پنج سال) باشد و تأثیر مستقیم بر کیفیت حسابرسی و توانایی کشف تقلب دارد. حسابرسانی که مدت طولانی‌تری با یک شرکت همکاری دارند، درک بهتری از عملیات مالی، ساختار مدیریتی و رویه‌های حسابداری شرکت به دست می‌آورند که می‌تواند در شناسایی موارد مشکوک مفید باشد. دوره تصدی طولانی موجب می‌شود حسابرس بتواند روندهای مالی را در طول زمان مقایسه کرده و انحرافات غیرعادی را بهتر تشخیص دهد.

نظارت‌های هیئت‌مدیره و مدیران: نظارت هیئت‌مدیره و مدیران شامل فرآیندهایی است که به بررسی، کنترل و ارزیابی فعالیت‌های مالی و عملیاتی شرکت می‌پردازد تا از صحت گزارش‌های مالی و جلوگیری از وقوع تقلب اطمینان حاصل شود. این نظارت می‌تواند شامل بررسی دقیق صورت‌های مالی، ارزیابی عملکرد حسابرسان داخلی و مستقل، تصویب سیاست‌های مالی شفاف و ایجاد سیستم‌های کنترلی برای جلوگیری از سوءاستفاده‌های مالی باشد: نظارت مستمر بر فرآیندهای مالی موجب می‌شود اطلاعات مالی دقیق‌تر و شفاف‌تر ارائه شود و احتمال وقوع تخلفات کاهش یابد. هیئت‌مدیره می‌تواند با اجرای سیاست‌های نظارتی سختگیرانه، احتمال تبانی بین مدیران و حسابرسان را کاهش دهد.

قابلیت مقایسه صورت‌های مالی: قابلیت مقایسه صورت‌های مالی به امکان بررسی و تحلیل اطلاعات مالی شرکت در دوره‌های مختلف یا مقایسه آن با سایر شرکت‌های مشابه اشاره دارد. این ویژگی به حسابرسان کمک می‌کند تا روندهای مالی را ارزیابی کرده، تغییرات غیرعادی را شناسایی کرده و تقلب‌های احتمالی را کشف کنند. حسابرسان با بررسی صورت‌های مالی سال‌های مختلف می‌توانند تغییرات غیرمعمول در درآمد، هزینه‌ها یا سود را شناسایی کنند. بررسی داده‌های مالی شرکت در مقایسه با سایر شرکت‌های هم‌صنعت می‌تواند انحرافات مشکوک را آشکار کند. اختلافات غیرمنطقی بین گزارش‌های مالی سال‌های مختلف یا تفاوت‌های فاحش با استانداردهای حسابداری ممکن است نشانه‌ای از تقلب باشد.

بحث و نتیجه‌گیری

گزارش‌های مالی از مهم‌ترین منابع اطلاعاتی شرکت‌ها خصوصاً شرکت‌هایی که در بازار سرمایه فعال هستند. محسوب می‌شود. استفاده‌کنندگان از این گزارش‌ها اهمیت زیادی برای کیفیت آنها قائل هستند، زیرا بسیاری از تصمیم‌های خود را بر اساس این گزارش‌ها اتخاذ می‌کنند. لذا باید از کیفیت آنها اطمینان حاصل کنند. برای کسب اطمینان، سهامداران و سرمایه‌گذاران به صورت گسترده‌ای بر گزارش‌های حسابرسان اتکا می‌کنند. ازاین‌رو حسابرسان باید رسیدگی‌های خود را با دقت فراوان و به بهترین شکل انجام دهند. سوء جریانات و تقلب‌های صورت گرفته در کشورهای مختلف جهان با توجه به پیچیدگی‌های موجود در بازار سرمایه و شناور شدن سرمایه در سراسر جهان توجه آحاد جامعه را به نقش نهادهای نظارتی بیش از بیش معطوف نموده است. در این ارتباط جامعه همواره انتظار داشته است که حسابرسان به عنوان گروه‌های تخصصی و حرفه‌ای جامعه حسابداری تقلب‌های مذکور را کشف کنند و اطمینان بخشی لازم را برای سرمایه‌گذاران و استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی ایجاد کنند. از طرفی دیگر جامعه حرفه‌ای حسابرسی نیز با توجه به ویژگی‌های موجود در وظایف مشخص شده در استانداردهای حسابرسی برای آنها وضعیت خود را در طیف مشخص و کشف تقلب، به عنوان هدف اولیه و اساسی حسابرسی، به طرف دیگر آن یعنی انکار مسئولیت نسبت به این امر تغییر داده است و این همواره به عنوان چالشی بسیار مهم در به وجود آمدن فاصله انتظاراتی فی‌مابین جامعه حرفه‌ای و آحاد جامعه می‌باشد.

در سال‌های اخیر حرفه حسابرسی در نبود استاندارد حسابرسی مشخص نسبت به اطمینان بخشی مطلق نسبت به صورت‌های مالی مورد رسیدگی در پاسخ به فشار جامعه و دولت‌مردان، دوباره مسئولیتی را در کشف تقلب پذیرفته است. به‌گونه‌ای که در عمل حسابرسان کارهای حسابرسی را به‌گونه‌ای برنامه‌ریزی و اجرا می‌کنند که انتظار معقول برای کشف تقلب

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]

وجود داشته باشد. همچنین مطابق با تغییرات به وجود آمده در استانداردهای حسابرسی این حرفه همچنین مسئولیت ارزیابی کفایت سیستم کنترل‌های داخلی را که توسط مدیران شرکت جهت کشف یا جلوگیری از تقلب ایجاد شده، پذیرفته است. علاوه بر این در سال‌های اخیر با تغییرات صورت گرفته در استانداردهای حسابداری و حسابرسی حرفه حسابرسی وظیفه بیشتری را در اطمینان بخشی بیشتر به گزارشگری انجام شده شرکت‌ها پذیرفته است؛ یعنی علاوه بر وظیفه گزارش نمودن تقلب‌های کشف شده در حین حسابرسی به مدیریت و سهامداران، وظیفه گزارشگری تقلب به مقامات مسئول (زمانی که این امر نفع عمومی داشته باشد) را پذیرفته است. با وجود تغییر در وظایف حسابرسان و با وجود پیچیدگی‌های بیشتر در بازارهای سرمایه، تقلب پیچیده‌تر و دامنه‌دارتر شده است و به عنوان یک معضل اقتصادی و اجتماعی فزاینده و مهم ظاهر می‌شود. روشن است که وظیفه حسابرسان و عملکرد آنان هنوز بسیار پایین‌تر از سطح انتظارات جامعه است؛ اما تدوین راهکارهای لازم در تقویت سیستم‌های حسابرسی از طریق آموزش و تهیه ترکیب بهینه جهت انجام عملیات حسابرسی می‌تواند فاصله انتظاراتی موجود در جامعه و حرفه حسابرسی را کاهش دهد.

برای دستیابی به هدف پژوهش که ارائه مدل مفهومی عوامل مؤثر بر توانایی حسابرسان در کشف تقلب صورت‌های مالی می‌باشد، از روش کیفی و رویکرد فراترکیب استفاده شده است. جامعه آماری این پژوهش شامل مقالات علمی منتشر شده در دو دهه اخیر در زمینه عوامل مؤثر بر توانایی حسابرسان در کشف تقلب صورت‌های مالی است. این مقالات از پایگاه‌های معتبر داخلی و خارجی، مجلات علمی و پژوهشی و ژورنال‌های تخصصی استخراج شده‌اند. در مرحله انتخاب نمونه، از میان ۲۶۵ مقاله بررسی‌شده، معیارهای خاصی برای گزینش مقالات معتبر اعمال شد. این معیارها شامل محل انتشار مقاله، موضوع مرتبط، روش تحقیق، محدوده زمانی و زبان مقاله بودند. مقالات بر اساس ۱۰ شاخص ارزیابی کیفیت بررسی شدند، از جمله اهداف تحقیق، روش‌شناسی، جمع‌آوری داده‌ها، ملاحظات اخلاقی و دقت تحلیل داده‌ها. پس از امتیازدهی مقالات بر اساس سیستم ۵۰ امتیازی روبریک، مقالاتی که امتیاز کمتر از ۳۵ داشتند حذف شدند و در نهایت ۸۰ مقاله برای تحلیل نهایی انتخاب گردیدند. تحلیل داده‌ها نشان داد که ۱۴ عامل کلیدی در توانایی حسابرسان برای کشف تقلب مؤثر هستند. این عوامل شامل افشاگری، استقلال حسابرسان، صلاحیت‌های حرفه‌ای، قابلیت مقایسه صورت‌های مالی، نظارت هیئت‌مدیره و مدیران، دوره تصدی حسابرس، تعهدات اخلاقی، گزارش میزان تولید و فروش، گزارش به ذی‌نفعان، تجربه و سابقه شغلی، فرصت کشف، عوامل فرهنگی، عوامل قانونی و نظارتی خارج از شرکت و متغیرهای جمعیت‌شناختی و سرمایه‌گذاری هستند. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که کشف تقلب در صورت‌های مالی یک فرآیند چندبُعدی است که تحت تأثیر عوامل متعددی قرار دارد. یافته‌های این مطالعه تأکید می‌کنند که استقلال حسابرسان، صلاحیت‌های حرفه‌ای و نظارت هیئت‌مدیره نقش اساسی در کاهش احتمال وقوع تقلب دارند. همچنین، عوامل فرهنگی و قانونی نقش مهمی در ایجاد محیطی شفاف و کاهش فرصت‌های تقلب ایفا می‌کنند. این پژوهش با ارائه یک مدل مفهومی، زمینه‌ساز مطالعات آینده در حوزه حسابرسی و کشف تقلب خواهد بود و می‌تواند به بهبود استانداردهای نظارتی، ارتقای مهارت‌های حسابرسان و افزایش شفافیت مالی شرکت‌ها کمک کند. اجرای توصیه‌های این پژوهش موجب تقویت فرآیندهای نظارتی و افزایش اعتماد ذی‌نفعان به گزارش‌های مالی خواهد شد.

پیشنهادات

در ادامه بر اساس نتایج تحقیق پیشنهادیی ارائه شد، اجرای این پیشنهادها می‌تواند به بهبود کیفیت حسابرسی، افزایش شفافیت مالی، کاهش تقلب در سازمان‌ها و ارتقای اعتماد عمومی به گزارش‌های مالی منجر شود. حسابرسان، مدیران، نهادهای نظارتی و قانون‌گذاران باید در تعامل مستمر باشند تا بتوانند از وقوع تخلفات جلوگیری کنند و استانداردهای مالی را بهبود ببخشند.

(۱) اصلاح و بهینه‌سازی استانداردهای حسابرسی

- بازنگری در استانداردهای حسابرسی به‌منظور ارتقای شفافیت و دقت در بررسی صورت‌های مالی،
- تدوین مقررات سختگیرانه‌تر برای جلوگیری از تحریف داده‌های مالی و گزارش‌دهی نادرست،
- تقویت الزامات قانونی برای افشاگری و ارائه اطلاعات صحیح توسط مدیران و حسابرسان.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]

(۲). افزایش تخصص و مهارت حسابرسان در کشف تقلب

- اجرای برنامه‌های آموزشی تخصصی برای تقویت مهارت‌های تحلیلی حسابرسان در شناسایی الگوهای تقلب،
- تشویق حسابرسان به استفاده از فناوری‌های نوین مانند داده‌کاوی و هوش مصنوعی در فرآیند بررسی‌های مالی،
- تدوین چارچوب‌های علمی برای ارزیابی صلاحیت حرفه‌ای حسابرسان قبل از انتصاب در شرکت‌ها.

(۳) اصلاح ساختار نظارتی و استقلال حسابرسان

- تعیین معیارهای شفاف برای حفظ استقلال حسابرسان و جلوگیری از تأثیرپذیری آن‌ها از مدیران شرکت،
- اجرای سیاست‌های محدودیت دوره تصدی حسابرس برای کاهش احتمال تبانی و افزایش دقت در بررسی‌های مالی،
- تقویت نقش نهادهای نظارتی مستقل در ارزیابی عملکرد حسابرسان و بررسی صحت گزارش‌های مالی.

(۴) بهبود نظارت‌های داخلی در شرکت‌ها برای کاهش تقلب

- طراحی سیستم‌های کنترلی مؤثر برای ردیابی و کشف فعالیت‌های مشکوک در داده‌های مالی،
- الزام به گزارش‌دهی جامع و دوره‌ای توسط حسابرسان مستقل برای افزایش نظارت بر عملکرد مالی،
- توسعه مکانیزم‌های پیشگیری از تخلفات مالی با استفاده از الگوریتم‌های تحلیل داده و بررسی روندهای مالی غیرعادی.

(۵) تدوین مدل‌های پیشرفته برای کشف تقلب

- بهره‌گیری از مدل‌های کشف تقلب پیشرفته مانند مدل دیاموند و پنتاگون تقلب در حسابرسی،
- طراحی و توسعه الگوریتم‌های پیش‌بینی تقلب بر اساس تحلیل داده‌های مالی تاریخی،
- بررسی تأثیر متغیرهای جمعیت‌شناختی، فرهنگی و قانونی بر وقوع و کشف تقلب در سازمان‌ها.

(۶) اصلاح سیاست‌های سازمانی برای بهبود عملکرد حسابرسان

- ایجاد بستر مناسب برای افزایش شفافیت گزارش‌های مالی و کاهش امکان پنهان‌کاری،
- حمایت از حسابرسان شجاع در افشای تخلفات مالی و اجرای فرآیندهای نظارتی قوی‌تر،
- تدوین رویه‌های اجرایی برای برخورد با موارد تخلف شناسایی‌شده توسط حسابرسان و نهادهای نظارتی.

پیشنهادات برای پژوهش‌های آینده

با توجه به محدودیت‌های ذکر شده در این پژوهش، پیشنهاد می‌شود که در تحقیقات آینده اقدامات زیر انجام گیرد تا دامنه تعمیم‌پذیری یافته‌ها افزایش یابد و اعتبار نتایج تقویت شود:

- **گسترش مطالعات تخصصی در زمینه کشف تقلب:** به‌منظور کاهش وابستگی به مطالعات مرتبط و مشابه، پیشنهاد می‌شود پژوهش‌های بیشتری به‌طور اختصاصی در زمینه توانایی حسابرسان در کشف تقلب انجام شود. این امر می‌تواند شامل بررسی‌های تجربی، مطالعات مقایسه‌ای بین کشورها، یا تحلیل‌های داده‌محور باشد.

- **تمرکز بر متغیرهای خاص و محدودسازی دامنه پژوهش:** با توجه به گستردگی عوامل بررسی‌شده، پیشنهاد می‌شود که در پژوهش‌های آینده، متغیرهای کلیدی‌تر و مؤثرتر به‌طور تخصصی مطالعه شوند. تمرکز بر متغیرهای مشخص، مانند تأثیر صلاحیت‌های حرفه‌ای یا نقش استانداردهای حسابرسی در کشف تقلب، می‌تواند تحلیل‌های دقیق‌تری ارائه دهد.

- **استفاده از روش‌های تحقیق ترکیبی:** پیشنهاد می‌شود پژوهش‌های آینده از روش‌های تحقیق ترکیبی بهره بگیرند که شامل تحلیل‌های کمی و کیفی باشد. این رویکرد می‌تواند موجب افزایش دقت در تفسیر داده‌ها شود و شناخت جامع‌تری از عوامل مؤثر بر کشف تقلب ارائه دهد.

- **بررسی تأثیرات فرهنگی و قانونی:** به دلیل نقش مهم قوانین و فرهنگ حرفه‌ای در کشف تقلب، پیشنهاد می‌شود مطالعات آینده تأثیر قوانین حسابرسی، نظام‌های نظارتی و تفاوت‌های فرهنگی در توانایی حسابرسان را. نیز مورد بررسی قرار دهند. این رویکرد می‌تواند شناخت دقیق‌تری از موانع و فرصت‌های موجود در کشف تقلب فراهم کند.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]

محدودیت‌های پژوهش

با وجود نتایج ارزشمند این پژوهش، چندین محدودیت در فرآیند تحقیق مشاهده شد که می‌تواند بر دامنه تعمیم‌پذیری یافته‌ها تأثیر بگذارد:

- **کمبود تعداد مطالعات تخصصی در زمینه موضوع:** یکی از چالش‌های اصلی این پژوهش، کمبود منابع علمی مستقیم در زمینه بررسی توانایی حسابرسان در کشف تقلب بود. این محدودیت باعث شد که محققان برای تکمیل مبانی نظری از مقالات مرتبط و مشابه استفاده کنند که ممکن است بر یکپارچگی برخی یافته‌ها تأثیر گذاشته باشد.
- **گستردگی دامنه پژوهش:** بررسی عوامل مؤثر بر کشف تقلب در حسابرسی شامل متغیرهای گوناگونی از جمله استانداردهای حسابرسی، نظارت‌های مدیریتی، صلاحیت‌های حرفه‌ای، متغیرهای فرهنگی و قانونی بود. این گستردگی باعث شد که تلفیق داده‌ها و تحلیل نتایج با پیچیدگی‌هایی همراه باشد و امکان بررسی جزئیات برخی حوزه‌ها محدود شود.

منابع

ابراهیمی، مهدی؛ و قدرت‌اله طالب‌نیا. (۱۳۹۳). تأثیر مؤلفه‌های مدیریت دانش بر تقلب گزارش‌های مالی در شرکت‌های پذیرفته شده در بـورس اوراق بهادار تهران. **خطمشی‌گذاری عمومی در مدیریت (رسالت مدیریت دولتی)** ۵(۱۴): ۶۱-۷۵.

ابراهیمیان، محمدرضا؛ ناصر ایزدی نیا و هادی امیری. (۱۳۹۹). ارائه مدلی به‌منظور پیش‌بینی احتمال تقلب در صورت‌های مالی با استفاده از رگرسیون لوجستیک. **دانش حسابرسی** ۲۰(۷۹): ۳۷۷-۳۴۸.

اسماعیلی کیا، غریبه؛ سمیه نجف نیا و محمد اوشنی. (۱۳۹۸). بررسی رابطه بین سازوکارهای راهبری شرکتی برون‌سازمانی و تقلب مالی با تمرکز بر ارزیابی شناختی از تجویزهای تئوری نمایندگی. **بررسی‌های حسابداری و حسابرسی** ۲۶(۲): ۱۶۲-۱۹۲.

اعتمادی، حسین؛ و لیلا عبدالی. (۱۳۹۶). کیفیت حسابرسی و تقلب در صورت‌های مالی. **حسابداری مالی** ۴(۴): ۴۳-۲۳.

باردن، لورنس. (۱۳۹۸). **تحلیل محتوا**. ترجمه ملیحه آشتیانی، تهران: دانشگاه شهید بهشتی.

بازرگان، علی. (۱۳۹۸). **روش‌های تحقیق در علوم رفتاری**. انتشارت آگاه، تهران.

بخردی نسب، وحید. (۱۳۹۹). واکنش شاخص فوکس در شرکت‌هایی با احتمال وجود تقلب مبتنی بر روش‌شناسی تحلیل محتوا: آزمون تجربی فرضیه افشای ناقص. **دانش مالی تحلیل اوراق بهادار (مطالعات مالی)** ۱۳(۴۸): ۳۴-۱۵.

بزرگ اصل، موسی؛ اسحاق بهشور و فرشته احمدی پاک. (۱۴۰۰). خودشیفتگی مدیرعامل و ریسک تقلب در گزارشگری مالی با تأکید بر نقش حسابرسان و کمیته حسابرسی. **دانش حسابداری** ۱۲(۴۵): ۱۵۵-۱۳۹.

بنی مهد، بهمن؛ و مژده کدخدایی الیادرانی. (۱۴۰۰). رابطه جهت‌گیری ارزشی، عواطف مثبت و درک از انصاف با تمایل حسابرسان داخلی به گزارشگری تقلب. **دو فصلنامه علمی حسابداری ارزشی و رفتاری** ۱۱(۲): ۹۱-۶۷.

بولو، قاسم؛ فرخ برزیده و حمید الهیاری ابهری. (۱۳۹۹). الگویی برای ارزیابی خطر تقلب در حسابرسی صورت‌های مالی. **حسابداری مالی** ۱۱(۴): ۴۵-۲۵.

بهرامی، آسو؛ ایرج نوروش؛ عباس راد و عطاءالله محمدملقرنی. (۱۴۰۰). تقلب در صورت‌های مالی و تکنیک‌های نوین مورد استفاده جهت کشف آن. **مطالعات حسابداری و حسابرسی** ۱۰(۳۸): ۱۱۸-۱۰۵.

پورحیدری، امید؛ و بذرافشان، سعید. (۱۳۹۱). بررسی سودمندی استفاده از چک‌لیست راهنمای کشف تقلب در ارزیابی خطر تقلب مدیریت. **پژوهش‌های تجربی حسابداری** ۳(۱): ۶۹-۸۶.

جبارزاده کنگرلوئی، سعید؛ یونس حیدری؛ مصطفی عبدی و مهدی کاظمی علوم. (۱۳۹۹). ضعف در کنترل‌های داخلی و احتمال تقلب در گزارشگری مالی. **بورس اوراق بهادار** ۱۳(۵۲): ۱۸۷-۱۶۲.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]

حجازی، رضوان؛ و حمیدرضا مختاری‌نژاد. (۱۳۹۶). رابطهٔ ساختار حاکمیت شرکتی با احتمال گزارشگری مالی متقلبانه. **فصلنامهٔ حسابداری ارزشی و رفتاری** ۲(۳): ۶۰-۳۳.

حسن‌پور، داوود؛ حسن ولیان؛ مهدی صفری گرایلی و رضا طهماسبی زاده. (۱۳۹۹). بکارگیری مدل‌های تئوری راف توسعه‌یافته ERST و تحلیل تفسیری- ساختاری ISM و درخت تصمیم CART برای کمک به حسابرسان جهت شناخت تقلب در صورت‌های مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار ایران. **دانش سرمایه‌گذاری** ۹(۳۳): ۲۷۹-۲۰۸.

حسینایی، نرگس؛ حبیب اله نخعی؛ زهره حاجیها و کریم نخعی. (۱۴۰۵) تأثیر کیفیت حسابرسی مبتنی بر شاخصه‌های تقلب بر کاهش تحرکات پولشویی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. **فصلنامه علمی-پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت** ۱۵(۸۵): ۴۵۷-۴۴۳.

حیدری، ندا؛ و مسعود سنجایی. (۱۳۹۴). بررسی تأثیر حسابرسی داخلی در پیشگیری و کشف تقلب مدیران و کارکنان. **اولین همایش ملی مدیریت و حسابداری ایران**، همدان.

خانی، سمیرا. (۱۳۹۶). **بررسی ارتباط بازده با سطح خوانایی گزارش‌های پیش‌بینی سود و گزارش‌های حسابرسی آن**. پایان‌نامهٔ کارشناسی ارشد، دانشکدهٔ علوم اداری، دانشگاه فردوسی، مشهد.

خانی، عبداله؛ و محمد ساکنی. (۱۳۹۹). کاهش سوگیری‌های قضاوتی حسابرسان در هنگام ارزیابی انگیزه‌های رفتاری مثلث تقلب بر اساس استاندارد حسابرسی ۲۴۰ ایران. **دانش حسابداری** ۱۱(۴۲): ۱۹۴-۱۶۷.

خلیلی ثمرین، فاطمه؛ مهدی خلیل پور و جواد رمضانی. (۱۴۰۰). رتبه‌بندی عوامل درون‌سازمانی و برون‌سازمانی مؤثر بر گزارشگری مالی متقلبانه با استفاده از فرآیند تحلیل سلسله مراتبی. **فصلنامه اقتصاد مالی** ۱۵(۵۵): ۲۴۶-۲۳۱.

خواجوی، شکرالله؛ و مهرداد ابراهیمی. (۱۳۹۶). بررسی تأثیر متغیرهای حسابرسی بر احتمال وقوع تقلب در صورت‌های مالی: شواهدی از شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. **دانش حسابرسی** ۱۷(۶۸): ۷۴-۵۴.

خوشبخت، اسماعیل؛ امیرحسین تائبی نقندری و حدیث زینلی. (۱۴۰۱). دینداری، اخلاق حرفه‌ای حسابداران و تقلب‌های گزارشگری مالی. **پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی** ۱۵(۵۳): ۲۵۳-۲۲۳.

داداشی، ایمان؛ سجاد کرد منجیری و مریم برادران. (۱۳۹۷). تأثیر ساختار حسابرسی داخلی بر احتمال تقلب در صورت‌های مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. **فصلنامه دانش حسابرسی**، ۱۸(۷۰): ۱۵۹-۱۷۴.

رجب دری، حسین. (۱۳۹۸). رابطه هویت‌سازمانی و گزارش تقلب‌های مالی با نقش تعدیل گر شدت اخلاقی ادراک شده و شخصیت پویا. **مطالعات اخلاق کاربردی** ۹(۵۸): ۱۲۳-۹۹.

رحمانی، حلیمه؛ حسین رجب دری و منوچهر خرمین. (۱۳۹۶). بررسی تأثیر نظریه عمل منطقی بر تمایل به بروز تقلب در گزارشگری مالی. **دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت** ۶(۲۴): ۱۴۳-۱۳۵.

رحیمیان، نظام‌الدین؛ و راضیه حاجی حیدری. (۱۳۹۸). کشف تقلب با استفاده از مدل تعدیل شده بنیش و نسبت‌های مالی. **پژوهش‌های تجربی حسابداری** ۹(۱): ۷۰-۴۷.

رضایی، فرزین؛ و روح‌الله جعفری نیارکی. (۱۳۹۹). رابطهٔ بین اجتناب مالیاتی و تقلب در حسابداری شرکت‌ها. **پژوهشنامهٔ مالیات** ۲۳(۲۶): ۱۳۴-۱۰۹.

رضائی پیته نوئی، یاسر؛ و احمد عبداللهی. (۱۳۹۸). قابلیت مقایسه صورت‌های مالی و احتمال گزارشگری متقلبانه. **پژوهش‌های حسابداری مالی** ۱۱(۲): ۱۰۴-۸۹.

رضائی پیته‌نوئی، یاسر؛ و مهدی صفری‌گرایلی. (۱۳۹۷). خوانایی گزارشگری مالی و احتمال گزارشگری مالی متقلبانه. **پژوهش‌های حسابداری مالی** ۱۰(۴):۵۸-۴۳

رهروی دستجردی، علیرضا؛ داریوش فروغی و غلامحسین کیانی. (۱۳۹۷). ارزیابی خطر تقلب مدیران با استفاده از روش داده‌کاوی. **دانش حسابداری** ۹(۱): ۱۱۴-۹۱.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]

رهنمای رودپشتی، فریدون. (۱۳۹۱). داده‌کاوی و کشف تقلب‌های مالی. **دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت** ۱(۳): ۳۳-۱۷.

رئیسی نافچی، امیرسالار؛ و محسن دستگیر. (۱۳۹۸). ارائه الگوئی برای شناسایی عوامل خطر مؤثر بر وقوع تقلب در بانک‌ها (مطالعه موردی، بانک رسالت استان اصفهان). **حسابداری مالی** ۱۱(۴۱): ۴۵-۲۳.

زارع، محمدجواد؛ و اسفندیار ملکیان. (۱۳۹۵). رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر احتمال تقلب مالی با توجه به گزارش حسابرسی صورت‌های مالی. **پژوهش‌های تجربی حسابداری** ۶(۲۲۱): ۱۷-۱.

ساریخانی، مهدی؛ ناصر ایزدی‌نیا و سعید کریم‌زاده. (۱۳۹۸). بررسی قصد گزارشگری تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده و نقش تعدیل‌گری شدت اخلاقی. **فصلنامه حسابداری مالی** ۱۳(۴۹): ۱۰۵-۷۵.

سجادی، سید حسین؛ و توحید کاظمی. (۱۳۹۵). الگوی جامع گزارشگری مالی متقلبانه در ایران به روش نظریه‌پردازی زمینه بنیان. **پژوهش‌های تجربی حسابداری** ۶(۳): ۲۰۴-۱۸۵.

شعری اناقیز، صابر؛ نظام‌الدین رحیمیان؛ جمشید صالحی صدقیانی و ابوطالب خراسانی. (۱۳۹۶). بررسی و تطبیق میزان دقت نتایج حاصل از مدل‌های «بنیش» و «تعدیل شده بنیش» بر اساس محیط اقتصادی ایران در کشف و افشای گزارشگری مالی متقلبانه. **چشم‌انداز مدیریت مالی** ۷(۱۸): ۱۲۳-۱۰۵.

شکرخواه، جواد؛ فرشته احمدی پاک و اسحاق بهشور. (۱۴۰۰). نقش حسابرسان مستقل و کمیته حسابرسی در کاهش ریسک تقلب با تأکید بر کاهش ناهمخوانی بین معیارهای مالی و غیرمالی. **مطالعات تجربی حسابداری مالی** ۱۸(۶۹): ۵۴-۲۹.

شمس‌الدینی، کاظم؛ وحید دانشی و محمدعلی محلاتی راینی. (۱۳۹۷). توانایی قانون بنفورد در کشف تقلب در دو صورت سود یا زیان و ترازنامه. **دانش حسابرسی** ۱۸(۷۳): ۱۸۶-۱۶۷.

صفرزاده، محمدحسین. (۱۳۸۹). توانایی نسبت‌های مالی در کشف تقلب در گزارشگری مالی: تحلیل لاجیت. **دانش حسابداری ۱(۱):** ۱۶۳-۱۳۷.

صمدی لرگانی، محمود؛ عباسعلی دریایی و محسن ایمنی. (۱۳۹۵). مدیریت، حسابرس، تقلب و قوانین پیشگیرانه. **اولین همایش ملی حسابداری و مدیریت**، مازندران، نور.

طاهری، مسعود. (۱۳۹۷). مقایسه مدل‌های مثلث، دیاموند و پنتاگون تقلب در ارزیابی ریسک تقلب. **حسابداری ارزشی و رفتاری** ۴(۸): ۳۶۹-۳۳۹.

عباسی، ابراهیم؛ و محبوبه فهیمی. (۱۳۹۹). مدل تشخیص تقلب در صورت‌های مالی با استفاده از نسبت‌های مالی. **مطالعات حسابداری و حسابرسی** ۹(۳۶): ۱۲۲-۹۹.

عبداله زاده، سلام؛ عطا محمدی ملقرنی؛ ایرج نوروش و امینی، پیمان. (۱۳۹۷). بررسی تأثیر آنتروپی نسبت‌های نقدینگی و اهرمی بر شناسایی شرکت‌های مشکوک به تقلب در گزارشگری مالی. **دانش حسابرسی** ۱۸(۷۲): ۹۶-۷۹.

علیزاده‌گان، لیلا؛ محمود صمدی لرگانی و محسن ایمنی. (۱۴۰۲). تحلیل توانایی حسابرسان در کشف تقلب با استفاده از تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده: تأثیر تجربه حسابرس و تیپ شخصیتی با نقش تردید حرفه‌ای. **پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی** ۱۵(۵۷): ۱۸۴-۱۴۹.

فرقان دوست‌حقیقی، کامبیز؛ سیدعباس هاشمی و امین فروغی‌دهکردی. (۱۳۹۳). مطالعهٔ رابطهٔ مدیریت سود و امکان تقلب در صورت‌های مالی شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. **دانش حسابرسی** ۱۴(۵۶): ۶۸-۴۷.

فروغی، داریوش؛ و پیمان قاسم‌زاد. (۱۳۹۴). تأثیر قابلیت مقایسهٔ صورت‌های مالی بر ضریب واکنش سودهای آتی. **بررسی‌های حسابداری و حسابرسی** ۲۲(۴): ۵۰۰-۴۷۹.

فیضی‌زاده، احمد. (۱۳۹۹). شناسایی و اولویت‌بندی روش‌های تقلب در صورت‌های مالی از دیدگاه حسابرسان. **دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت** ۹(۳۳): ۸-۱.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]

قدیمی آباد، فاطمه. (۱۳۹۶). بررسی نقش حسابرسی داخلی و کنترل داخلی در تشخیص و پیشگیری از تقلب. **اولین کنفرانس ملی مطالعات نوین مدیریت در ایران**، البرز، کرج.

کابلی، مونا سادات؛ هاشم نیکومرام و فریدون رهنمای رودپشتی. (۱۴۰۰). واکاوی رفتار مدیران واحد گزارشگر نسبت به تهیه صورت‌های مالی متقلبانه. **پژوهش‌های تجربی حسابداری** ۱۱(۴۲): ۱۰۴-۷۷.

کاشانی پور، محمد؛ غلامرضا کرمی؛ حسین خنیفر و کیوان شعبانی، (۱۳۹۸). بررسی قصد هشدار دهی حسابرسان مستقل درباره خطاکاری: کاربرد نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده. **فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری دانشگاه خوارزمی** ۴(۸): ۹۱-۶۴.

کهزادی طهنه، آزاده؛ مهرداد قنبری؛ بابک جمشیدی نوید و مجتبی چاوشانی. (۱۴۰۵). مدل تشخیص تحریف‌های با اهمیت فراگیر در گزارش‌های حسابرسی. **فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت** ۱۵(۵۷): ۳۷۰-۳۵۳.

کریپندورف. (۲۰۱۹). **تحلیل محتوا مبانی روش‌شناسی**. ترجمه هوشنگ نایبی (۱۳۹۹)، تهران نشر نی.

گل ایری، تحفه؛ و رضا کرد صفوره وخاری. (۱۳۹۹). مسئولیت حسابرس و کشف تقلب. **شباک** ۶(۵۷): ۱۴۲-۱۳۵.

مراخه، منصور؛ و ابتسام زهیری. (۱۳۹۹). تعیین اثرات مثلث و الماس تقلب در ارزیابی احتمال تقلب صورت‌های مالی شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران. **پژوهش‌های جدید در مدیریت و حسابداری** ۳۸(۳): ۲۱-۱.

مرادی، جواد؛ راحله رستمی و رضا زارع. (۱۳۹۳). شناسایی عوامل خطر مؤثر بر احتمال وقوع تقلب در گزارشگری مالی از دید حسابرسان و بررسی تأثیر آنها بر عملکرد مالی شرکت. **مجله‌ی پیشرفت‌های حسابداری دانشگاه شیراز** ۶(۱) (پیاپی ۶۶/۳): ۱۷۳-۱۴۱.

مشایخی، بیتا؛ و امیرحسین حسین‌پور. (۱۳۹۵). بررسی رابطهٔ مدیریت سود واقعی و مدیریت سود تعهدی در شرکت‌های مشکوک به تقلب بورس اوراق بهادار تهران. **مطالعات تجربی حسابداری مالی** ۱۲(۴۹): ۵۲-۲۹.

معصومی، جواد؛ هاشم نیکومرام؛ قدرت اله طالب نیا و فریدون رهنمای رودپشتی. (۱۳۹۹). کشف تقلب در صورت‌های مالی تحلیل تفاوت بین تکنیک‌های داده‌کاوی و قضاوت. **بورس اوراق بهادار** ۱۳(۵۱): ۱۴۰-۱۱۹.

مهروز، فاطمه؛ و محمد مرفوع. (۱۳۹۵). رابطه بین قابلیت مقایسه صورت‌های مالی با آگاهی‌بخشی قیمت سهام در خصوص سودهای آتی. **مطالعات تجربی حسابداری مالی ۱۲** (۴۹): ۱۱۰-۸۳.

ناصح، لادن؛ و سیدحسین سجادی. (۱۳۸۲). سودمندی حسابرسی مستقل صورت‌های مالی. **بررسی‌های حسابداری و حسابرسی** ۱۰(۳۳): ۹۱-۶۵.

نبات دوست باغمیشه، محمدحسین؛ و حیدر محمدزاده‌سالطه. (۱۳۹۵). بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی بر قابلیت مقایسهٔ صورت‌های مالی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس تهران. **دانش حسابرسی** ۱۶(۶۲): ۱۷۶-۱۵۹.

نعمتی کشتلی، رضا. (۱۴۰۰). بررسی تأثیر راهبردهای یادگیری خودکنترلی بر ارزیابی ریسک تقلب مالی. **پژوهش‌های مالی و رفتاری در حسابداری** ۱(۲): ۴۰-۲۱.

نمازی، محمد. (۱۳۹۸). نقش پژوهش‌های کیفی در علوم انسانی. **مجله جغرافیا و توسعه** ۱۵(۳): ۱۷-۱.

نویدی عباس پور، ابراهیم؛ و جمیله واعظی. (۱۴۰۱). عوامل تعیین‌کننده توانایی حسابرسی برای کشف تقلب: عوامل داخلی و خارجی مطالعه موردی: حسابرسان مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران. **دوازدهمین کنفرانس بین‌المللی پژوهش‌های نوین در مدیریت، اقتصاد، حسابداری و بانکداری**.

نیکزاد قادیکلائی، مهدیس؛ داریوش فروغی و هادی امیری. (۱۳۹۹). تأثیر مداخلات رفتاری بر رفتار اشتراک‌گذاری دانش توسط حسابرسان مستقل: بررسی نقش میانجی نگرش‌ها و هنجارهای انتزاعی. **بررسی‌های حسابداری و حسابرسی** ۲۷(۳): ۴۵۳-۴۲۹.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]

هاشمی، سیدعباس؛ و حریری، امیرسینا. (۱۳۹۶). ارزیابی توانایی قانون بنفورد در شناسایی و پیش‌بینی کشف تقلب مالی. **بررسی‌های حسابداری و حسابرسی** ۲۴(۲): ۳۰۲-۲۸۳.

هولستی، ال ج آر. (۲۰۱۹). **تحلیل محتوا در علوم اجتماعی و انسانی**. ترجمه نادر سالار زاده امیری (۱۳۹۸)، تهران: دانشگاه علامه طباطبایی.

یزدانی، بهزاد؛ زهرا لشگری و فاضل محمدی نوده. (۱۴۰۱). نقش ویژگی‌های حسابرس در کاهش ریسک تقلب گزارشگری مالی. **فصلنامه پژوهش‌های تجربی حسابداری** ۲۵(۴): ۹-۱.

Adi Putra, G., & A. Dwirandra. (2019). The effect of auditor experience, type of personality and fraud auditing training on auditor's ability in fraud detecting with professional skepticism as a mediation variable. **International Research Journal of Management, IT and Social Sciences** 23(2): 72-85.

Arumega, Z., A. Andreas & B. Zarefar. (2019). The Influence of Ethics, Experience and Competency toward the Quality of Auditing with Professional Auditor Scepticism as a ModeratingVariable. **Business and Social Sciences** 29: 828–832.

Blanco, B., & S. Dhole. (2017). Financial Statement Comparability, Readability and Accounting Fraud. **AFAANZ Conference**, Working Paper.

Bon Kim, J., L. Louise & Y. Yu. (2019). Financial Statement Comparability and Expected Crash Risk. **Journal of Accounting and Economics** 61(2-3): 294-312.

Brown, J.O., J. Hays & M.T. Stuebs. (2016). Modeling Accountant Whistle Blowing Intentions: Applying the Theory of Planned Behavand the Fraud Triangle. **Accounting and the Public Interest** 16(1): 28-56.

Chang, Y.T., H. Chen, R.K. Cheng & W. Chi. (2019). The impact of internal audit attributes on the effectiveness of internal control over operations and compliance. **Journal of Contemporary Accounting & Economics** 15(1): 1-19.

Choi, J.H., S.A. Choi, L. Myers & D. Ziebart. (2020). Financial Statement Comparability and the Informativeness of Stock Prices about Future Earnings. **Contemporary Accounting Research, John Wiley & Sons** 36(1): 389-417.

Dalnial, H., A. Kamaluddin, Z. Mohd Sanusi & Kh. Syafiza Hunton. (2014). Detecting Fraudulent Financial Reporting through Financial Statement Analysis. **Journal of Advanced Management Science** 2(1): 17-22.

Hung, Y.S., & Y.C. Cheng. (2018). The impact of information complexity on audit failures from corporate fraud: Individual auditor level analysis. **Asia Pacific Management Review** 23(2): 72-85.

Kang, M., J.W. Kim, H.Y. Lee & M.G. Lee. (2020). Financial statement comparability and audit Efficiency: evidence from South Korea. **Journal of Applied Economics** 48(4): 358-373.

Kim, S., P. Kraft & S.G. Ryan. (2018). Financial statement comparability and credit risk. **Review of Accounting Studies** 18(3): 783–823.

Lin, Ch.Ch., A.A. Chiu, Sh.Y. Huang & D.C. Yen. (2015). Detecting the financial statement fraud: The analysis of the differences between data mining techniques and experts' judgments. **Knowledge-Based Systems** 89: 459-470.

Lisic, L., S. Silveri, Y. Song & K. Wang. (2020). Accounting fraud, auditing, and the role of government sanctions in China. **Journal of Business Research** 86: 1186-1195.

Pramana, A.C., G. Irianto & G. Nurkholis, (2016). The Influence of Professional Skepticism, Experience and Auditors Independence on the Ability To Detect Fraud. **Imperial Journal of Interdisciplinary Research**, 2(11): 1438-1447.

Purda, L., & D. Skillicorn. (2015). Accounting Variables, Deception, and a Bag of Words: Assessing the Tools of Fraud Detection. **Contemporary Accounting Research** 32(3): 1193-1223.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]

Putra, G.S.A., & A.A.N.B. Dwirandra. (2019). The effect of auditor experience, type of personality and fraud auditing training on auditors ability in fraud detecting with professional skepticism as a mediation variable. **International Research Journal of Management, IT and Social Sciences** 6(2): 31-43.

Shawver, T.J., & T.A. Shawver. (2014). **The Impact of Moral Reasoning on Whistleblowing Intentions**. In Research on Professional Resposibility and Ethics in Accounting.

Topor, D.I. (2017). The Auditor's Responsibility for Finding Errors and Fraud from Financial Situations: Case Study. **International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences** 7(1): 342-352.

Ukhriyawati, C.F., T. Ratnawati & S. Riyadi. (2017). The Influence of Asset Structure, Capital Structure, Risk Management and Good Corporate Governance on Financial Performance and Value of the Firm through Earnings and Free Cash Flow as An Intervening Variable in Banking Companies Listed in Indonesia Stock Exchange. **International Journal of Business and Management** 12(8): 249-249.

Umar, H., & R. Purba. (2020). HU Model: Incorporation of Fraud Star in Detection of Corruption. **International Journal of Economics and Management Studies** 7(12): 1- 8.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.2.8]