



The Effect of Ethical Environment on the Performance of Internal Accounting Controls

Alireza Salmani Rahni

Department of Accounting, Ne.C., Islamic Azad University, Neyshabur, Iran.

Abolghasem Masihabadi (Corresponding author)

Department of Accounting, Sab.C., Islamic Azad University, Sabzevar, Iran.

masihabadi@gmail.com

Zahra Noori Tupkanloo

Department of Business Management, Ne.C., Islamic Azad University, Neyshabur, Iran.

Article Info	Extended Abstract
Article type: Research Article	Introduction Ethics, which is one of the most important characteristics of individuals in organizations, can have a significant impact on the prevention of violations. An example of companies that have fallen morally is Enron.
Article history: Received: 07 Apr 2024 Accepted: 31 Dec 2024	Economic ethics provides one of the components of economic growth and development and public welfare. On the other hand, it presents methods and elements for combating corruption, making economic activities healthy, and also provides the necessary basis for spiritual growth and eternal happiness of man. Economic units must have an effective internal control system to achieve short-term and long-term goals and realize missions and visions. Therefore, accounting is a vital profession in today's advanced economic world because the current economic system cannot exist without it. Accountants must not only be qualified and professionally competent, but they must also have a high degree of professional honesty and integrity, and professional reputation and dignity are among their most important assets.
Keywords: Ethical environment, Internal accounting control, Increasing awareness	The proper design and implementation of internal control systems in economic units is one of the most important factors in achieving the effectiveness and efficiency of operations, promoting accountability and financial transparency, complying with laws and regulations, and helping to prevent fraud and financial abuse. Therefore, professional and legislative institutions in different countries have developed frameworks, statements, and guidelines regarding the establishment, evaluation, and reporting of internal controls by management and reporting of internal controls by auditors of economic units. The discussion of internal controls and the
JEL Classification: M40-M42-M48-G30.	



implementation of internal controls and trust in them in a business unit that has public interests. In other words, its shareholders are many people and they operate on the stock exchange, are of great importance. In the discussion of ethical factors that have a special position. Therefore, research on this matter can play a very important role in the development of regulations and guidelines in listed companies to determine ethical standards. It can be considered as a privilege for entering the stock exchange. Accordingly, the purpose of this study is to investigate the impact of the ethical environment on the performance of internal accounting controls.

Literature Review

According to ([Murray, 2007](#)), an ethical environment is one in which employees feel comfortable raising ethical concerns, are aware of the ethical culture, and participate in ethical discussions. In an ethical work environment, also known as a healthy work environment, employees are respected and valued and have an opinion on issues of concern. A healthy work environment, which is described as a place where professionals can have open and positive conversations, improves recruitment, retention, and improves professional care. An ethical environment that is perceived as safe for employees to engage in ethical decision-making is essential for employees. In other words, an ethical work environment refers to a company's culture and the values and ethical principles that guide their actions both inside and outside the organization. It also refers to how employees behave in the workplace. From a business perspective, ethical work environments model behavior and determine what actions are right and wrong. This refers to how a company conducts itself, how it interacts internally and externally with others, and how it deals with suppliers and customers. Workplace ethics can affect company morale, employee behavior, performance, and other aspects related to the workplace. For this reason, continuous monitoring of ethical principles is important to encourage more positive business practices and create a more ethical corporate environment ([Schluter et al., 2008](#); [Sherman & Pross, 2010](#)). The internal control structure of an organization includes policies and procedures that are created to provide relative assurance of achieving the organization's goals in different organizational departments. Internal controls affect the transparency of financial reporting as one of the important parts of any organization. The main reason for this is that the goals of organizations, whether public or private, are embedded in financial reporting, and achieving financial



reporting goals requires the existence of an effective internal control system that can reduce potential risks to organizational goals. The responsibility for establishing appropriate accounting and internal control systems lies with the management of the business unit ([Otoo et al., 2023](#)). Today, the corporate governance system is responsible for guiding and controlling the organization towards its goals or the main goal, which is to create value for stakeholders and rights holders, and internal controls are known as an integral part of the organizational governance system (organizational governance) ([Metwally & Diab, 2024](#)). Internal controls are a process that is implemented and implemented by the board of directors, management and employees of the company with the aim of obtaining reasonable assurance of the effectiveness and efficiency of operations, the reliability of financial reporting, compliance with relevant laws and regulations, and the protection of company resources and assets. The internal control system should include policies, procedures, tasks, activities and other aspects that, in total, help to obtain reasonable assurance that its resources and assets are protected against waste, fraud and abuse. Helps to obtain reasonable assurance that the company's operations are carried out efficiently and effectively. Helps to obtain reasonable assurance of the quality of financial reporting. It helps to obtain reasonable assurance of compliance with relevant laws and regulations, as well as compliance with internal business-related policies by the company's managers and employees. This requires the use of appropriate processes and maintaining appropriate documentation to transmit reliable, relevant, and timely information. Proper implementation of internal controls will increase the capacity for accountability, transparency, and financial discipline in organizations ([Lennox & Wu, 2022](#)). Proper internal controls will improve the quality of financial reporting and reduce governance problems. Therefore, it can be said that internal controls are considered in a supervisory process in such a way that they reduce conflicts of interest between management, the reporting unit, and the organization's key stakeholders and ultimately increase reporting transparency ([Islam et al., 2023](#); [Ismail & Yuhannis, 2018](#); [Metwally & Diab, 2024](#); [Nurunnabi, 2021](#)).

Research Methodology

The present study is applied in terms of purpose and descriptive correlation in terms of method. This study is a quantitative research based on the nature of the data. The statistical population in this study is all senior managers of companies listed on the Tehran Stock Exchange. A total of 560 listed



companies were studied in this study, and accordingly, the size of the statistical population is 560 people. In this study, the sample size was estimated using the Cochran formula. By placing the size of the statistical population in the formula, the sample size is estimated to be 228 people. Using the random sampling method, 230 questionnaires were distributed among the target sample, namely senior managers of listed companies.

The analytical method is PLS or Partial Least Squares for testing and statistical analysis of path analysis models, SEM structural equation model, confirmatory factor analysis and measurement models using SmartPLS software.

Results

The value of the t-statistic, the effect of the instrumental environment on internal accounting control, is equal to 0.705 and is less than 1.96, so at a significance level of 0.05, the null hypothesis is accepted and the opposite hypothesis is rejected. Therefore, the instrumental environment does not have a significant effect on the performance of internal accounting controls. The value of the t-statistic, the effect of the professional care environment on internal accounting control, is equal to 2.177 and is greater than 1.96, so at a significance level of 0.05, the null hypothesis is rejected and the opposite hypothesis is accepted. Therefore, the professional care environment has a positive and significant effect on the performance of internal accounting controls. The value of the t-statistic, the effect of the independent environment on internal accounting control, is equal to 0.82 and is less than 1.96, so at a significance level of 0.05, the null hypothesis is accepted and the opposite hypothesis is rejected. Therefore, the independent environment does not have a negative and significant effect on the performance of internal accounting controls. The value of the t statistic, the effect of the regulatory environment on internal accounting control, is equal to 2.052 and is greater than 1.096, so at a significance level of 0.05, the null hypothesis is rejected and the opposite hypothesis is accepted. Therefore, the regulatory environment of the institution has a positive and significant effect on the performance of internal accounting controls. The value of the t statistic, the effect of the efficiency environment on internal accounting control, is equal to 0.796 and is less than 1.96, so at a significance level of 0.05, the null hypothesis is accepted and the opposite hypothesis is rejected. Therefore, the efficiency environment does not have a significant effect on the performance of internal accounting controls. The value of the t statistic, the effect of the legal and regulatory environment on internal accounting control, is equal to



1.527 and is less than 1.96, so at a significance level of 0.05, the null hypothesis is accepted and the opposite hypothesis is rejected. Therefore, the legal and regulatory environment does not have a significant effect on the performance of internal accounting controls.

Discussion and Conclusion

The results showed that the professional care environment has a positive and significant effect on the performance of internal accounting controls. The professional care environment includes accounting standards, rules, and regulations that are designed to maintain the accuracy and integrity of financial information and manage risks. This environment can increase the confidence of managers and employees of the organization about the accuracy and precision of financial information and the performance of internal accounting controls. The professional care environment can also increase the trust of organizations and other people related to them, such as shareholders, customers, and board members. Trust in the performance of internal accounting controls and the accuracy of financial information can improve relationships with stakeholders and increase the credibility of the organization. On the other hand, the professional care environment can reduce financial, operational, and legal risks in the organization. For example, implementing accounting standards related to financial procedures and financial reporting can reduce potential risks and prevent fraud and financial violations. The professional care environment can improve the efficiency and performance of the organization. Implementing proper internal accounting controls in accordance with professional standards can optimize organizational processes and lead to improvements in decision-making and the implementation of organizational strategies.

Conflict of Interest

The authors declare that they have no conflict of interest with respect to the author or publication of this article.





تاثیر محیط اخلاقی بر عملکرد کنترل های داخلی حسابداری

علیرضا سلمانی رهنی

گروه حسابداری، واحد نیشابور، دانشگاه آزاد اسلامی، نیشابور، ایران.

ابوالقاسم مسیح آبادی (نویسنده مسئول)

گروه حسابداری، واحد سبزوار، دانشگاه آزاد اسلامی، سبزوار، ایران.

massihabadi@gmail.com

زهره نوری توپکانلو

گروه مدیریت بازرگانی، واحد نیشابور، دانشگاه آزاد اسلامی، نیشابور، ایران.

اطلاعات مقاله	چکیده
نوع مقاله:	این مطالعه به بررسی تاثیر محیط اخلاقی بر عملکرد کنترل های داخلی حسابداری می پردازند. پژوهش حاضر از نظر هدف کاربردی و از نظر روش توصیفی - همبستگی و بر اساس ماهیت داده ها از نوع تحقیقات کمی است.
تاریخچه مقاله:	جامعه آماری پژوهش متشکل از مدیران ارشد شرکت های بورسی می باشند. برای محاسبه تعداد نمونه از فرمول کوکران و برای نمونه گیری از روش نمونه گیری در دسترس استفاده شده است. این مطالعه در سال ۱۴۰۳ (۲۰۲۴) انجام شده است. تعداد ۲۳۰ نفر از مدیران ارشد شرکت ها در پژوهش حاضر مشارکت داشته و به پرسشنامه مد نظر پاسخ دادند. از پرسشنامه محیط اخلاقی سازمان ویکتور و کولن (۱۹۸۸) و پرسشنامه کنترل حسابداری داخلی محقق ساخته استفاده شد. برای مدلسازی و آزمون سوال ها از روش حداقل مربعات جزئی (PLS) استفاده شده است. نتایج نشان داد که متغیرهای زیر مجموعه محیط اخلاقی شامل (محیط مراقبت حرفه ای و محیط ضوابط) بر عملکرد کنترل داخلی تاثیر مثبت و معناداری دارد. نتایج این پژوهش می تواند به توسعه و بسط مبانی نظری در حوزه رفتار اخلاقی در کنترل های داخلی حسابداری و افزایش سطح آگاهی و توسعه اخلاقی آنها کمک کنند و درک رفتار مدیران ارشد را در مواجهه با کنترل های داخلی حسابداری با تضاد اخلاقی را افزایش دهد.
تاریخ دریافت: ۱۹ فروردین ماه ۱۴۰۳	
تاریخ پذیرش: ۱۱ دی ماه ۱۴۰۳	
واژگان کلیدی:	
محیط اخلاقی، کنترل داخلی حسابداری، افزایش آگاهی.	



۱. مقدمه

حرفه حسابداری به خاطر انتظارات جامعه از اهل این حرفه، بسیار متأثر از ویژگی های اخلاقی دست اندرکاران این امر است. و مردم باید به کیفیت خدمات پیچیده ارائه شده توسط حرفه حسابداری اعتماد داشته باشند. از طرفی استفاده کنندگان از خدمات حسابداری به ویژه تصمیم گیرندگانی که از صورت های مالی استفاده می کنند، انتظار دارند که اطلاعات ارائه شده به طور قابل توجه کارآمد، قابل اتکا، واقعی و بی غرضانه باشند. اخلاقیات، هنجارهای رفتاری پذیرفتنی اند و هدف آنها جلوگیری از بروز رفتارهایی نامطلوب است ([Allison M.M., 2001](#)). ایدئولوژی اخلاقی به عنوان دستورالعمل و راهنمای تصمیم گیرندگان در وضعیت های دشوار اخلاقی عمل می کند ([Allison M.M., 2001](#)).

در نتیجه اخلاق حسابداری برای حسابداران حرفه ای اهمیت زیادی دارد و حرفه حسابداری باید اصول اخلاقی و قواعدی را تدوین نماید که اعضای آن را ملزم سازد تا از سطحی از خویشتنداری برخوردار شوند که ماورای الزامات قانونی و مقررات است. هر رفتار غیر اخلاقی در حسابداری منجر به زیان در نظام های اقتصادی می شود. بنابراین حسابداران نه تنها باید واجد شرایط و صلاحیت حرفه ای باشند، بلکه باید از درجه بالایی از صداقت و درستکاری حرفه ای برخوردار بوده و آبرو و حیثیت حرفه ای از مهمترین دارایی های آن ها باشد. آلیسون ([Allison M.M., 2001](#))، در پژوهشی بیان می دارد که توجه بیشتر به اخلاق در حسابداری ضروری است، و همچنین تذکر می دهد که باید اخلاقیات بیشتری در آموزش حسابداری تعلیم داده شوند. مدیریت ارشد شرکت باید جهت اطمینان از حفظ صلاحیت و شایستگی کارکنان و مدیران، روش های مدونی را برای آموزش مستمر و مورد نیاز ایشان تدوین و اجرا نماید. سپس، عملکرد ایشان را به صورت دوره ای ارزیابی نموده، رتبه بندی کرده و از لحاظ کاری، پاداش داده و به سطوح بالاتر مسئولیت ارتقاء دهد و یا در صورت لزوم برای رسیدگی به کاستی ها، اقداماتی که نشانگر عدم تحمل تخلف باشد را به کار بندد. کمیسیون ([Commission, 2011](#))، در پژوهشی دریافته که وجود کارکنان شایسته و صادق در شرکت به مدیریت در اعمال کنترل های داخلی حاکم بر اهداف گزارشگری شرکت کمک شایانی می نماید ([Lin et al.,](#)

(2011). نتایج یافته های پژوهش نیز نشان می دهد که، وجود نیروهای انسانی متخصص و کارآمد یکی از شروط لازم برای اجرای کنترل های داخلی به صورتی مطلوب و در راستای تحقق اهداف کنترلی شرکت می باشد (Abdi, 2006).

رعایت اخلاق در آموزش حرفه ای باعث افزایش اثربخشی و سهولت در فرآیند یاددهی-یادگیری در یادگیرندگان می شود. پایبندی به اخلاق در امر مقدس آموزش حرفه ای یک وظیفه ی اخلاقی است. ثانیاً، اخلاق در ترویج و تحقق یافتن در محیط حرفه ای محتاج آموزش مؤثر و نظام مند است. امروزه، اخلاق آموزش در مفهوم تربیت منش اخلاقی در همه ی حرفه ها اهمیت یافته است (Maleki, 2009). تصمیم اخلاقی به عنوان حوزه اخلاق حسابداری هنوز در دوران کودکی خود به سر می برد تحقیقات مهمی از حسابداری در جستجوی توسعه استدلال اخلاقی در جوامع مختلف بوده اند اما ارتباط بین استدلال اخلاقی و رفتار اخلاقی هنوز نامعلوم است. تحقیقات اخیر پی برده اند که صفات شخصی مانند تقوا با شرایط محیطی همانند انگیزش اخلاق می تواند باعث ارتباط بین استدلال اخلاقی و رفتار اخلاقی شوند (Weisbrod, 2009).

اخلاق که یکی از مهم ترین ویژگی افراد در سازمان ها می باشد. می تواند در بحث پیشگیری از تخلفات تاثیر قابل توجه ای داشته باشد. نمونه ای از شرکت هایی که از نظر اخلاقی سقوط کرده اند می توان به شرکت انرون اشاره کرد (Mohammadi, 2016).

اخلاق اقتصادی یکی از مولفه های رشد و توسعه اقتصادی و رفاه عمومی را ارائه می کند. از سوی دیگر شیوه ها و عناصر مقابله با فساد، سالم سازی فعالیت های اقتصادی را بر می نمایاند و بستر لازم را برای رشد معنوی و سعادت ابدی انسان نیز فراهم می سازد. واحدهای اقتصادی برای دستیابی به اهداف کوتاه مدت و بلندمدت و تحقق مأموریت ها و چشم اندازها باید از یک سیستم کنترل داخلی اثربخش برخوردار باشند. بنابراین حسابداری در دنیای پیشرفته اقتصادی امروز حرفه ای حیاتی می باشد زیرا سامانه اقتصادی جاری بدون آن نمی تواند وجود داشته باشد حسابداران نه تنها باید واجد شرایط و صلاحیت حرفه ای باشند، بلکه باید از درجه بالایی از صداقت و درستکاری

حرفه‌ای نیز برخوردار باشند و آبرو و حیثیت حرفه‌ای از مهم‌ترین دارایی‌های آنها می‌باشد ([Bachaari et al., 2017](#)).

طراحی و استقرار مناسب سامانه‌های کنترل داخلی در واحدهای اقتصادی یکی از مهم‌ترین عوامل تحقق اثر بخشی و کارایی عملیات، ارتقای پاسخگویی و شفافیت مالی، رعایت قوانین و مقررات و کمک به پیشگیری از تقلب و سوء استفاده‌های مالی به شمار می‌رود. از این رو نهادهای حرفه‌ای و قانون‌گذاری کشورهای مختلف به تدوین چهارچوب‌ها، بیانیه‌ها و رهنمودهایی در ارتباط با نحوه‌ی استقرار، ارزیابی و گزارشگری کنترل‌های داخلی توسط مدیریت و گزارش کنترل‌های داخلی توسط حسابرسان واحدهای اقتصادی پرداخته‌اند ([Bachaari et al., 2017](#)). بحث کنترل‌های داخلی و اجرای کنترل‌های داخلی و اعتماد به آن‌ها در واحد تجاری که منافع عموم در آنها می‌باشد. یا به عبارتی دیگر سهامداران آن افراد زیادی می‌باشند و در بورس فعالیت می‌کنند، اهمیت بسزایی دارند. که در بحث عوامل اخلاقی که از جایگاه ویژه‌ای برخوردار هستند. بنابراین تحقیق در این مورد می‌تواند نقش بسیار با اهمیتی در تدوین آئین‌نامه‌ها و دستورالعمل‌ها در شرکت‌های بورسی برای تعیین معیارهای اخلاقی ایجاد نماید ([Baradaran-e Hasanzadeh et al., 2018](#)). بر این اساس هدف از پژوهش حاضر بررسی تاثیر محیط اخلاقی بر عملکرد کنترل‌های داخلی حسابداری می‌باشد.

۲. مبانی نظری پژوهش

۲.۱. محیط اخلاقی

محیط اخلاقی محیطی است که در آن کارکنان راحت باشند، نگرانی‌های اخلاقی را مطرح کنند، از فرهنگ اخلاقی آگاه باشند و در بحث‌های اخلاقی شرکت کنند. در یک محیط کاری اخلاقی که به آن محیط کار سالم نیز گفته می‌شود، کارکنان مورد احترام و ارزش‌گذاری قرار می‌گیرند و در مورد مسائل نگران‌کننده نظر می‌دهند. یک محیط کار سالم، که به عنوان مکانی توصیف می‌شود که در آن متخصصان می‌توانند گفتگوهای باز و مثبت داشته باشند و باعث بهبود استخدام، نگهداری و

بهبود مراقبت حرفه ای گردد. محیطی اخلاقی که برای کارکنان درگیر در تصمیم گیری اخلاقی ایمن تلقی می شود برای کارکنان ضروری است ([Murray, 2007](#)).

به عبارتی دیگر، محیط اخلاقی به فرهنگ یک شرکت و ارزش ها و اصول اخلاقی اشاره دارد که اقدامات آنها را در داخل و خارج از سازمان هدایت می کند. همچنین به نحوه رفتار کارکنان در محیط کار اشاره دارد. از دیدگاه کسب و کار، محیط های کاری اخلاقی، رفتار را الگوبرداری می کنند و تعیین می کنند که چه اقداماتی درست و نادرست است. این به نحوه انجام یک شرکت، تعامل داخلی و خارجی با دیگران و نحوه برخورد آنها با تامین کنندگان و مشتریان اشاره دارد. اخلاق محیط کار می تواند بر رفتار کارکنان، عملکرد و سایر جنبه های مرتبط با محیط کار تأثیر بگذارد. به همین دلیل، نظارت مداوم بر اصول اخلاقی برای تشویق روش های تجاری مثبت تر و ایجاد یک محیط شرکتی اخلاقی تر اهمیت دارد ([Schluter et al., 2008](#); [Sherman & Pross, 2010](#)).

محیط اخلاقی، به ادارک جمعی اعضای یک سازمان با توجه به اصول اخلاقی مدل سازی و طراحی شده در سازمان اشاره دارد. این ادارک بر تصمیم گیری اخلاقی و رفتار فردی اعضاء تأثیر می گذارد. مطالعات تجربی نشان داده است که پنج محیط اخلاقی از شایع ترین محیط های یک سازمان هستند ([Morales-Sánchez et al., 2020](#)).

محیط ابرازی: محیط ابرازی در سازمان به محیطی گفته می شود که در آن افراد بیشتر از اینکه به دنبال منافع سازمان باشند از منافع شخصی خود حمایت می کنند. محیط ابرازی منجر به پتانسیل بیشتری برای رفتار غیراخلاقی می شود. زیرا فرد از منافع شخصی خود حمایت کرده به احتمال زیاد به راحتی می تواند مرتکب رفتار غیراخلاقی شده تا منافع شخصی خود را انجام دهد ([Ismail, 2015](#)).

محیط مراقبت حرفه ای: در محیط مراقبت حرفه ای، افراد در به دنبال ارائه بهترین عملکرد در سازمان هستند. در این محیط افراد در سازمان بیشتر از هر موضوعی بر روی به دست آوردن یک موقعیت شغلی بهتر تمرکز دارند ([Ismail & Yuhanis, 2018](#)).

محیط مستقل: در محیط مستقل براساس افراد شاغل در سازمان تجاری، به جای بکارگیری مقررات و دستورالعمل های اخلاقی، براساس سلیقه و تصمیم های شخصی عمل نموده و تعیین ارزشی بودن یک کار یا درست و غلط بودن آن را بر اساس نظرات شخصی مشخص می کند (Ismail, 2015)

محیط ضوابط شرکت: برخلاف محیط مستقل که افراد براساس نظرات شخصی عمل می کنند، در محیط ضوابط شرکت، هر فردی مطابق با قوانین و رویه های سازمانی تصمیم می گیرد (Ismail, 2015).

محیط کارایی محور: در محیط کارایی محور افراد شاغل در سازمان، کنترل هزینه ها را در اولویت قرار می دهد، کارآمدترین و بهترین روش کار را انتخاب می کنند و فراتر از هر موضوعی به دنبال انجام کارآمد وظایفشان هستند (Victor & Cullen, 1988).

محیط قانون و مقررات: در محیط قانون و مقررات افراد بدون توجه به نظرات شخصی و بدون در نظر گرفتن روش ها و مقررات سازمانی، وظایف خود را مطابق قوانین و مقررات استاندارد حرفه انجام می دهند (Ismail, 2015).

۲.۲. کنترل های داخلی حسابداری

ساختار کنترل داخلی یک سازمان، شامل سیاست ها و روش هایی است که برای تأمین اطمینان نسبی از دستیابی به هدف های سازمان در بخش های مختلف سازمانی بوجود می آید. کنترل های داخلی بر شفافیت گزارشگری مالی به عنوان یکی از بخش های مهم هر سازمان اثرگذارند. علت اصلی این موضوع این است که اهداف سازمان ها اعم از عمومی و یا خصوصی در گزارشگری مالی نهفته است و لازمه دستیابی به اهداف گزارشگری مالی، وجود یک سیستم کنترل داخلی اثربخش است که بتواند مخاطرات احتمالی رو بر روی اهداف سازمانی کاهش دهد. وظیفه استقرار سیستم های حسابداری و کنترل داخلی مناسب بر عهده مدیریت واحد تجاری است (Otoo et al., 2023). امروزه نظام راهبری شرکت ها وظیفه هدایت و کنترل سازمان به سمت هدف های خود یا هدف اصلی که خلق ارزش برای ذی نفعان و ذی حقان است را به عهده دارند و کنترل های داخلی بخش جدایی ناپذیر از نظام

راهبری سازمانی (حاکمیت سازمانی) شناخته میشود ([Metwally & Diab, 2024](#)). کنترل های داخلی فرآیندی است که با هدف کسب اطمینان معقول از تحقق اثربخشی و کارایی عملیات، قابلیت اعتماد گزارشگری مالی، رعایت قوانین و مقررات مربوط و حفاظت از منابع و دارایی های شرکت توسط هیئت مدیره، مدیریت و کارکنان شرکت پیاده سازی و اجرا می شود. سیستم کنترل های داخلی باید در برگیرنده سیاست ها، رویه ها، وظایف، فعالیت ها و سایر جنبه هایی باشد که در مجموع به حصول اطمینان معقول از اینکه از منابع و دارایی های آن در برابر اتلاف، تقلب و سوء استفاده محافظت می گردد، کمک کند. به حصول اطمینان معقول از اینکه عملیات شرکت، کارا و اثر بخش انجام می شود، کمک نماید. به حصول اطمینان معقول از کیفیت گزارشگری مالی کمک نماید. به حصول اطمینان معقول از رعایت قوانین و مقررات مربوط و همچنین رعایت سیاست های داخلی مرتبط با کسب و کار توسط مدیران و کارکنان شرکت کمک نماید. این امر مستلزم بکارگیری فرآیندها و نگهداری مستندات مناسب جهت انتقال اطلاعات قابل اتکا، و به موقع می باشد. اجرای مناسب کنترل های داخلی سبب افزایش ظرفیت پاسخگویی، شفافیت و انضباط مالی در سازمان ها خواهد شد ([Lennox & Wu, 2022](#)). کنترل های داخلی مناسب، کیفیت گزارشگری مالی را بهبود خواهد بخشید و مشکلات حاکمیتی را کاهش می دهد. از این رو می توان گفت که کنترل های داخلی در یک فرآیند نظارتی به این صورت مورد توجه است که تضاد منافع بین مدیریت، واحد گزارشگر و ذینفعان کلیدی سازمان را کاهش دهد و در نهایت شفافیت گزارشگری را افزایش خواهد داد ([Islam et al., 2023](#); [Metwally & Diab, 2024](#); [Nurunnabi, 2021](#)).

امروزه، کنترل داخلی به عنوان فرآیندی کاربردی تعریف می شود که در آن مسئولیت مشخصی برای مدیریت در جهت محافظت از دارایی های سازمانش، جلوگیری و تشخیص خطا و تقلب در صورت های مالی و اتلاف منابع سازمان، سهل انگاری، سوء استفاده و مدیریت ضعیف در سطوح مختلف سازمان تعریف شده است. در ادبیات حسابداری، مفهوم کنترل های داخلی حسابداری به عنوان یک طرح کنترلی است که وظیفه اجرای آن با مدیریت و کارکنان آن سازمان است. هدف از اجرای کنترل داخلی حسابداری، ایجاد اطمینان در مورد دستیابی به اهداف سازمان با استفاده مناسب

و صحیح از دستورالعمل‌ها، حفاظت از دارایی‌ها و میراث فرهنگی، منابع انسانی و بهبود کیفیت است. لازم به ذکر است که هر مدیر، در سطح خود، مسئول ایجاد و پیاده سازی ابعاد کنترل‌های داخلی است

۲,۳. پیشینه پژوهش

حامد ([Hamed, 2023](#))، در تحقیقی با عنوان، بررسی نقش سیستم‌های کنترل داخلی در پایداری عملکرد مالی به بررسی تأثیر پذیرش سیستم‌های کنترل داخلی بر پایداری عملکرد مالی بانک‌ها در بازار سهام عمان پرداختند. نتایج نشان داد که بانک‌ها الزامات سیستم‌های کنترل داخلی را رعایت می‌کنند و رعایت سیستم‌های کنترل داخلی به طور مثبت و معناداری بر پایداری مالی آنها تأثیر می‌گذارد. به طور ویژه، این مطالعه نشان می‌دهد که فعالیت‌های کنترلی، اطلاعات و ارتباطات، و مؤلفه‌های نظارتی سیستم‌های کنترل داخلی محرک‌های کلیدی عملکرد بانک هستند. این یافته‌ها اهمیت زیادی برای سیاست‌گذاران و نهادهای نظارتی دارد که هدف آنها افزایش اثربخشی سیستم‌های کنترل داخلی در بانک‌ها و تقویت رشد اقتصادی در منطقه است. با توجه به اینکه پایداری به یک مسئله مهم در بخش بانکداری تبدیل شده است، درک اینکه چگونه رعایت سیستم‌های کنترل داخلی با پایداری مالی مرتبط است برای اطمینان از دوام بلندمدت ضروری می‌باشد.

وانگ ([Wang, 2021](#))، در پژوهشی به بررسی تأثیر کنترل داخلی با تمرکز بر فساد ضمنی مدیران پرداختند. نتایج پژوهش آنها نشان داد که کنترل داخلی نقش مهمی برای جلوگیری از فساد دارد، اما اگر مدیران اجرایی ارتباطات سیاسی داشته باشند، این کنترل ضعیف می‌شود.

فرناندیتیا و موسلیچاه ([Fernandhytia & Muslichah, 2020](#))، در پژوهشی تأثیر کنترل داخلی، اخلاق فردی و ارزش اخلاقی بر گرایش به تقلب حسابداری بررسی کردند. نتایج پژوهش آنها نشان داد که کنترل داخلی تأثیر منفی معناداری بر گرایش به تقلب حسابداری دارد. به عبارت دیگر، افزایش کنترل داخلی باعث کاهش تمایل به تقلب حسابداری در یک شرکت می‌شود.

نالونگه و همکاران ([Nalukenge et al., 2018](#))، در پژوهشی رابطه بین حاکمیت شرکتی، فرهنگ اخلاقی، کنترل‌های داخلی گزارشگری مالی در انطباق با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

را بررسی کردند. نتایج پژوهش آنها نشان داد که حاکمیت شرکتی، فرهنگ اخلاقی و کنترل های داخلی گزارشگری مالی، هر یک سهم قابل توجهی در انطباق با استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی دارند. همچنین حاکمیت شرکتی و فرهنگ اخلاقی به طور قابل توجهی با استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی مرتبط هستند. با این حال، انطباق با استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی با حاکمیت شرکتی و فرهنگ اخلاقی از طریق استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بهبود می یابد.

آیاگره و آیدو-بوامه ([Ayagre & Aidoo-Buameh, 2017](#))، در پژوهشی رابطه بین تعهد درک شده به ارزش های اخلاقی، صداقت مدیران بخش عمومی و تأثیر آن بر سیستم کنترل داخلی سازمان های بخش دولتی را بررسی کردند. نتایج نشان داد که بین محیط اخلاقی و سه مؤلفه سیستم کنترل داخلی، از نظر آماری ارتباط منفی و معناداری وجود دارد.

کمپبل ([Campbell, 2015](#))، در پژوهشی تأثیر جامعه شغلی بر کیفیت کنترل داخلی را بررسی کردند. یافته های پژوهش آنها نشان داد که تعداد سال های تصدی مدیرعامل تأثیر منفی و معناداری بر ضعف کنترل داخلی دارد، به طوری که هر چه روابط اجرایی طولانی تر باشد، احتمال ضعف کنترل داخلی کمتر است. این مطالعه نشان می دهد که حضور یک جامعه شغلی به کنترل داخلی بهتر کمک می کند.

محققان و همکاران ([Mohagheghi et al., 2025](#))، به تبیین مولفه ها و ارائه الگوی کنترل داخلی اثربخش از منظر مدیریت ارشد و کمیته حسابرسی پرداختند. به منظور شناسایی مولفه های مؤثر بر اثربخشی کنترل داخلی شرکت ها، ضمن مرور مطالعات صورت گرفته، با استفاده از روش کمی، تعداد ۴۰۳ نفر از مدیران ارشد و اعضای کمیته حسابرسی شرکت ها با روش نمونه گیری تصادفی انتخاب شدند و پرسشنامه استخراجی از ادبیات پژوهش در اختیار آن ها قرار گرفت. مرور ادبیات پژوهش های انجام گرفته و نتایج پرسش نامه ها، نشان داد که مولفه های فردی، عملکرد، قانونی، مدیریتی، محیطی و سازمانی، در اثربخشی کنترل داخلی شرکت ها مؤثر هستند. همچنین نتایج پژوهش نشان داد که مولفه های شش گانه سازمانی، عملکرد، فردی، قانونی، محیطی، مدیریتی بر

اثر بخشی کنترل داخلی تاثیر مثبت و معنادار داشته و با توجه به ضریب مسیر برآوردی بیشترین تاثیر مثبت مربوط به مؤلفه محیطی و کمترین تاثیر مثبت مربوط به مؤلفه عملکرد بوده است. در تحقیقی به تعیین و ترسیم رابطه کنترل‌های داخلی مبتنی بر مخاطرات احتمالی با شفافیت گزارشگری مالی در بخش دولتی اقلیم کردستان عراق پرداختند. بدین منظور پس از شناسایی مؤلفه های کنترل‌های داخلی مبتنی بر مخاطرات احتمالی و شفافیت گزارشگری مالی در مقالاتت پیشین و نظرخواهی از ۵ نفر از خبرگان (روش دلفی فازی) مؤلفه ها مشخص شدند و پرسشنامه محقق ساخته تنظیم شد. تعداد ۱۷۵ پرسشنامه بسته توسط کارکنان مالی و بودجه بخش دولتی اقلیم کردستان تکمیل و سپس با تکنیک معادالت ساختاری تحلیل شد. یافته ها نشان داد که کنترل‌های داخلی مالی مبتنی بر مخاطرات احتمالی بر شفافیت گزارشگری مالی بخش عمومی اقلیم کردستان عراق تأثیر معناداری دارد ([Nasreddin Marouf, 2025](#)).

صدیقی و همکاران ([Sedighi et al., 2024](#))، در تحقیقی با عنوان، ارائه مدل سنجش کیفیت ساختار کنترل‌های داخلی برای شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران مدلی برای سنجش کیفیت ساختار کنترل‌های داخلی برای شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران ارائه دادند. به منظور دستیابی به این هدف در ابتدا با بررسی مبانی نظری و پیشینه پژوهش و همچنین مصاحبه با خبرگان و افراد متخصص در حوزه مربوطه، مجموعه ای از شاخص‌ها و مؤلفه های ساختار کنترل‌های داخلی شناسایی گردید و سپس با اجرای فرآیند دلفی فازی و اعتبار سنجی مدل با آزمون دوجمله ای، شاخص‌های سنجش کیفیت ساختار کنترل‌های داخلی شناسایی گردید. بر اساس نتایج پژوهش کیفیت ساختار کنترل‌های داخلی در قالب سه بعد محیطی، ساختاری- اجرایی و نتایج طبقه بندی گردید، بعد محیطی شامل سه مؤلفه (نظام فرهنگی، اجتماعی و اقتصادی محل فعالیت شرکت، ساختار قانونی، سیاسی و اقتصادی حاکم بر شرکت و ساختار عمومی شرکت) و بیست شاخص می باشد، بعد ساختاری- اجرایی شامل چهار مؤلفه (ساختار هیئت مدیره، کمیته های تخصصی هیئت مدیره، ساختار مدیریت ارشد شرکت و ساختار نظارتی درون شرکتی) و پنجاه و هشت شاخص می باشد و بعد نتایج شامل پنج مؤلفه (گزارش ارزیابی کنترل‌های داخلی، گزارش حسابرس مستقل، رعایت قوانین و مقررات

توسط شرکت، ساختار مالیاتی و بیمه‌ای شرکت و شفافیت و کیفیت گزارشگری - رعایت عدالت و انصاف در شرکت) و سی و سه شاخص است.

رضایی و تامرادی ([“Rezaei” & “Tameradi”, 2022](#))، در تحقیقی با عنوان تاثیر کیفیت کنترل داخلی بر رابطه بین کیفیت گزارشگری مالی و رفتار توده واری سرمایه گذاران انجام دادند. روش پژوهش توصیفی - تحلیلی بوده. نتایج نشان داد که کیفیت گزارشگری مالی بر رفتار توده واری سرمایه گذاران شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تاثیر معناداری دارد. همچنین کیفیت کنترل داخلی موجب افزایش رابطه منفی بین کیفیت گزارشگری مالی و رفتار توده واری سرمایه گذاران شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می شود. بر اساس نتایج می توان بیان داشت که سرمایه گذاران در زمان سرمایه گذاری علاوه بر در نظر گرفتن معیارهای مالی و غیرمالی، به نقش کیفیت گزارشگری مالی به عنوان یک معیار مهم در تصمیم گیری توجه کنند. همچنین هیئت مدیره و کمیته حسابرسی شرکت‌ها می توانند با ارزیابی و نظارت مستمر و دقیق بر فرایند استقرار کنترل‌های داخلی شرکت در جهت افزایش کیفیت گزارشگری مالی و کاهش رفتار توده وار سرمایه گذاران گام بردارند.

نعمتی کشتعلی ([Nemati Keshteli, 2023](#))، در پژوهشی تاثیر ایدئولوژی اخلاقی حسابرسان را بر خودکارآمدی آنان بررسی کردند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که ایدئولوژی اخلاقی طبق الگوی فورسیث بر خودکارآمدی حسابرسان تاثیر مثبت و معنی داری دارد. همچنین ایدئولوژی اخلاقی آرمان گرایی تاثیر مثبت و معنادار و ایدئولوژی اخلاقی نسبی گرایی تاثیر منفی و معنادار بر خودکارآمدی حسابرسان دارد.

شایسته شجاعی و همکاران ([Shayesteh Shojaei et al., 2021](#))، در پژوهشی تاثیر معیارهای رفتار اخلاقی شامل محیط اخلاقی (محیط ابزاری، محیط دلخواه، محیط مستقل، محیط ضوابط، محیط کارایی محور و محیط قانون و مقررات)، تعهد حرفه‌ای، ارزش‌های اخلاقی و ایدئولوژی اخلاقی (ایده آل گرایی و نسبی گرایی) را بر عملکرد حسابرسان بررسی کردند. نتایج پژوهش آنها نشان داد که تمام متغیرهای زیر مجموعه محیط اخلاقی (بر عملکرد حسابرس تاثیر مثبت و معناداری دارد.

۳. شیوه پژوهش

پژوهش حاضر از نظر هدف کاربردی و از نظر روش، توصیفی - علی می باشد. این پژوهش بر اساس ماهیت داده‌ها از نوع تحقیقات کمی است. جامعه آماری مورد نظر در این پژوهش، کلیه مدیران ارشد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشند. تعداد ۵۶۰ شرکت بورسی در این پژوهش مورد مطالعه قرار گرفت که بر این اساس حجم جامعه آماری ۵۶۰ نفر می باشند. دکه با استفاده از فرمول کوکران، حجم نمونه تعداد ۲۲۸ نفر تعیین گردید. با استفاده از روش نمونه گیری تصادفی ساده تعداد ۲۳۰ پرسشنامه‌ها در بین نمونه مورد نظر یعنی مدیران ارشد شرکت های پذیرفته شده بورسی توزیع گردید. جهت گردآوری اطلاعات به منظور تدوین مبانی کلی تحقیق شامل (تعریف مفاهیم کلیدی، ضرورت طرح، بیان کاربرد و تشریح اهمیت آن‌ها)، بررسی ادبیات موضوع و طراحی چارچوب پیشنهادی از مطالعات کتابخانه‌ای استفاده شده است. به منظور گردآوری داده‌های مورد نیاز از جامعه آماری و برای بررسی اعتبار و کاربرد چارچوب پیشنهادی با استفاده از نظرات خبرگان از پرسشنامه استفاده گردیده است. به این منظور از پرسشنامه محیط اخلاقی سازمان Victor & Cullen (1988) و پرسشنامه کنترل داخلی حسابداری استفاده شد. از روش معادلات ساختاری با استفاده از نرم افزار SmartPLS برای آزمون فرضیه ها استفاده گردید.

۳.۱. فرضیه های پژوهش

فرضیه اصلی: محیط اخلاقی بر کنترل های داخلی حسابداری تاثیر معناداری دارد.
فرضیه‌های فرعی:

۱. محیط ابزاری بر عملکرد کنترل های داخلی حسابداری تاثیر معناداری دارد.
۲. محیط مراقبت حرفه ای تاثیر بر کنترل های داخلی حسابداری تاثیر معناداری دارد.
۳. محیط مستقل تاثیر بر کنترل های داخلی حسابداری تاثیر معناداری دارد.
۴. محیط ضوابط موسسه تاثیر بر کنترل های داخلی حسابداری تاثیر معناداری دارد.
۵. محیط کارایی محور تاثیر بر کنترل های داخلی حسابداری تاثیر معناداری دارد.
۶. محیط قوانین و مقررات تاثیر بر کنترل های داخلی حسابداری تاثیر معناداری دارد.

۴. یافته‌ها و تحلیل

نتایج تحلیل توصیفی وضعیت جمعیت شناسی پژوهش نشان داد که ۸۶/۴ درصد از مدیران ارشد مرد، ۱۳/۶ درصد زن، ۹۴/۷ درصد از آنان متأهل و ۵/۳ درصد مجرد، ۸۵/۵ درصد دارای مدرک فوق لیسانس، ۹/۶ درصد مدرک دکتری و بالاتر و فقط ۹/۶ درصد دارای مدرک لیسانس بودند. همچنین ۶۲/۷ درصد از مدیران ارشد در حال حاضر مشغول به تحصیل می باشند.

جدول ۱. شاخص‌های توصیفی متغیرها

متغیرها	کمترین	بیشترین	میانگین	انحراف معیار	واریانس
کنترل حسابداری داخلی	۲/۰۷	۵/۵۳	۴/۷۳	۰/۴۸۷	۰/۲۳۸
محیط اخلاقی	۲/۱۵	۵/۶۳	۴/۶۲	۰/۴۹۳	۰/۲۴۴
محیط مراقبت حرفه‌ای	۱/۸	۶	۴/۷۵	۰/۵۴۴	۰/۲۹۶
محیط قوانین و مقررات	۲/۵	۶	۴/۷۳	۰/۵۰۹	۲۶۰
محیط ضوابط	۱/۷۵	۶	۴/۷۹	۰/۵۲۰	۰/۲۷
محیط ابزاری	۲	۵/۸۳	۴/۵۵	۰/۶۶۹	۰/۴۴۹
محیط کارایی مدار	۱	۶	۴/۴۴	۰/۸۸۸	۰/۷۹۰
محیط مستقل	۱	۵/۷۵	۴/۴۱	۰/۹۸۵	۰/۹۷۱

ماخذ: یافته‌های پژوهشگر

طبق نتایج جدول شماره (۱)، میانگین نمره کنترل حسابداری داخلی ۴/۷۳ با انحراف معیار ۰/۴۸۷ می‌باشد. بدین معنی که مدیران ارشد شرکت‌های بورسی نسبت به آن چه که در کنترل داخلی حسابداری باید باشد بسیار موافق هستند. همچنین مشاهده می‌شود که میانگین نمره محیط اخلاقی ۴/۶۲ با انحراف معیار ۰/۴۹۳ می‌باشد و بیانگر این است که مدیران ارشد شرکت‌های بورسی نسبت به تعهد اخلاقی بسیار موافق هستند.

جدول ۲. نتایج شاخص کفایت نمونه گیری

۰/۸۱۷	شاخص KMO	
۸۸۹۱/۴۹۹	کای دو	آزمون بارتلت
۳۲۴۰	درجه آزادی	
۰/۰۰۰	Sig.	

ماخذ: یافته های پژوهشگر

با توجه به نتایج جدول شماره (۲)، مقدار شاخص KMO برابر با ۰/۸۱۷ می باشد که از ۰/۶ بالاتر است، بنابراین تعداد نمونه کفایت می کند. همچنین مقادیر سطح معناداری آزمون بارتلت کمتر از ۰/۰۵ است، بنابراین امکان استفاده از تحلیل عاملی تاییدی وجود دارد. برای بررسی پایانی مدل بیرونی از معیار ضریب آلفای کرونباخ و معیار پایانی ترکیبی (CR) استفاده شده است.

جدول ۳. نتایج سازگاری درونی متغیرهای مدل پژوهش

متغیر	ضریب آلفای کرونباخ	ضریب پایایی ترکیبی
محیط ابزاری	۰/۷۹۵	۰/۷۶
محیط ضوابط	۰/۹۳۲	۰/۷۵۳
محیط قوانین و مقررات	۰/۸۵۸	۰/۷۶۱
محیط مراقبت و توجه	۰/۷۳۲	۰/۷۵۲
مستقل	۰/۶۱۳	۰/۸۶۳
نسبت قانون گرایی	۰/۷۳۱	۰/۹۴۳
محیط کارایی مدار	۰/۷۳۲	۰/۸۰۲
کنترل حسابداری داخلی	۰/۷۹۴	۰/۷۸۹

ماخذ: یافته های پژوهشگر

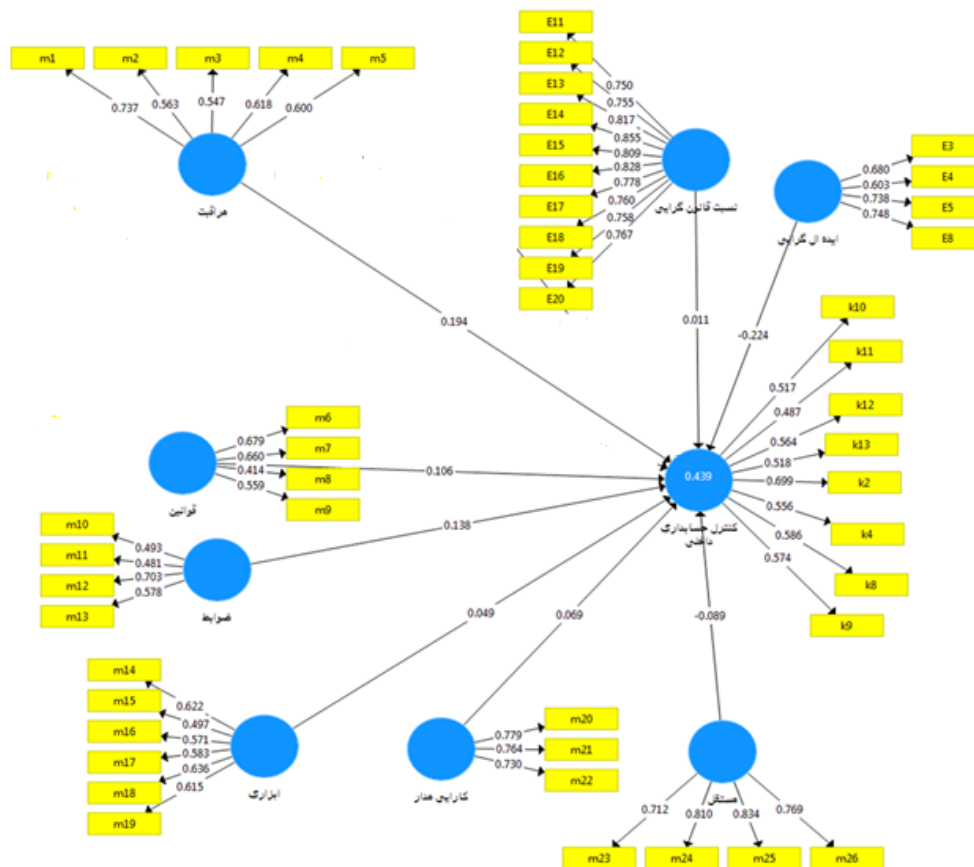
مطابق ارقام مندرج در جدول شماره (۳)، ملاحظه می شود ضریب آلفای کرونباخ و ضریب پایایی ترکیبی متغیرهای مدل از ۰/۷ بیشتر می باشد، بنابراین مدل پژوهش از پایایی خوبی برخوردار است.

جدول ۴. نتایج روایی همگرا متغیرهای مدل

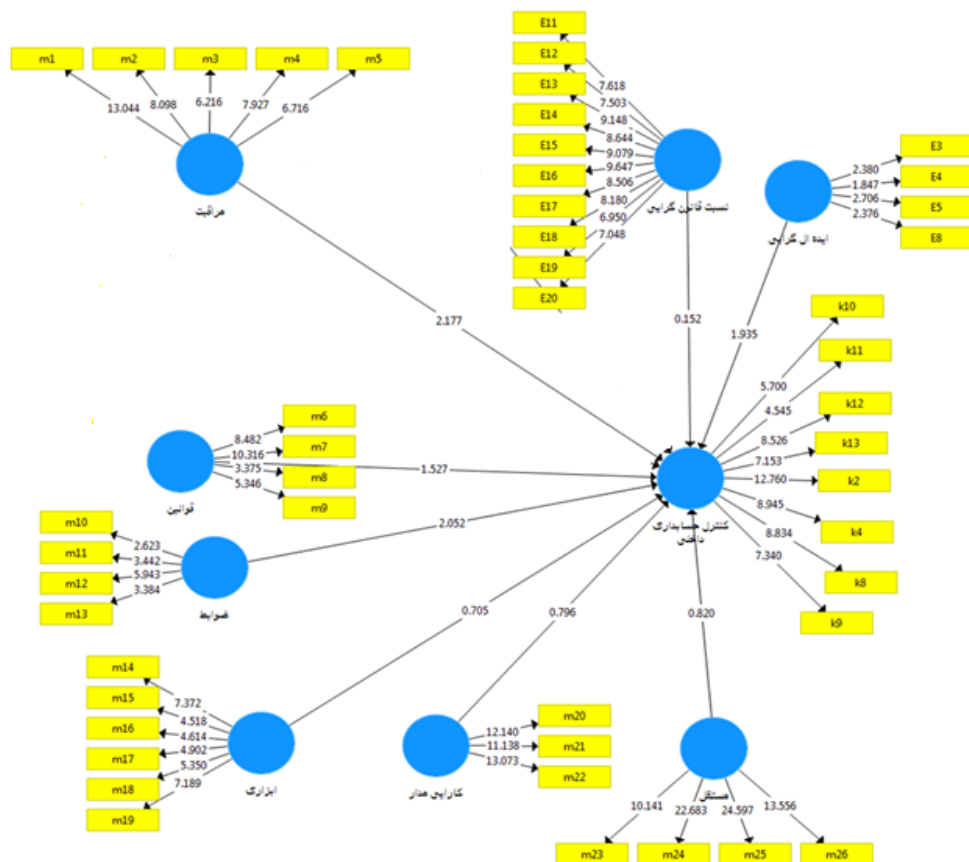
متغیر	میانگین واریانس استخراج شده (AVE)
محیط ابزاری	۰/۷۴۷
ایده ال گرای	۰/۵۳۴
محیط ضوابط	۰/۶۲۳
محیط قوانین و مقررات	۰/۶۴۵
محیط مراقبت	۰/۵۲۸
محیط مستقل	۰/۶۱۲
نسبت قانون گرای	۰/۶۲۲
محیط کارایی مدار	۰/۵۷۴
کنترل حسابداری داخلی	۰/۵۳۲

ماخذ: یافته های پژوهشگر

نتایج روایی همگرا در جدول شماره (۴)، حاکی از آن است که مدل از روایی همگرا برخوردار است چون مقادیر میانگین واریانس استخراج شده بیشتر از ۰/۵ می باشند.



شکل ۱: برازش مدل در حالت ضرایب مسیر



شکل ۲: برازش مدل در حالت آماری t

جدول ۵. نتایج شاخص‌های برازش مدل

شاخص	SRMR	d_G	d_ULS	Chi ²	NFI
مقدار	۰/۰۸	۱/۸۰۶	۱/۰۲۸	۲/۹۵	۰/۷۴۵

ماخذ: یافته های پژوهشگر

همانطور که نتایج جدول شماره (۵)، نشان می‌دهد مقدار SRMR کمتر از ۰/۱ می‌باشد. همچنین NFI بیشتر از ۰/۷ می‌باشد بنابراین مدل پژوهش از برازش مناسبی برخوردار است.

جدول ۶. نتایج شاخص نیکویی برازش مدل

شاخص	R ² Average	AVE Average	AVE *R ² Average Average	GOF
مقدار	۰/۴۳۹	۰/۶۲۲	۰/۲۷۳	۰/۵۲۲۴

ماخذ: یافته های پژوهشگر

بر اساس نتایج جدول شماره (۶)، مقدار GOF مدل برابر ۰/۵۲۲۴ به دست آمده و چون از ۰/۳۶ بیشتر است، بنابراین مدل پژوهش از برازش قوی برخوردار است.

جدول ۷. نتایج ضریب تعیین مدل

	R Square	R Square Adjusted
کنترل داخلی حسابداری	۰/۴۳۹	۰/۴۱۳

ماخذ: یافته های پژوهشگر

همانطور که نتایج جدول شماره (۷)، نشان می دهد مدل از برازش متوسط - قوی برخوردار است چون ضریب تعیین تعدیل شده که برابر با ۰/۴۱۳ است از ۰/۳۳ و کمتر از ۰/۶۷ می باشد.

جدول ۸. نتایج آزمون محیط ابزاری بر کنترل داخلی

رابطه	ضریب	آماره t	معناداری	نتیجه آزمون
محیط ابزاری ← عملکرد کنترل های داخلی حسابداری	۰/۰۴۹	۰/۷۰۵	۰/۰۰۲	رد فرضیه
محیط مراقبت حرفه ای ← عملکرد کنترل های داخلی حسابداری	۰/۱۹۴	۲/۱۷۷	۰/۰۳۰	تایید فرضیه
محیط مستقل ← عملکرد کنترل های داخلی حسابداری	-۰/۰۸۹	۰/۸۲	۰/۴۱۲	رد فرضیه
محیط ضوابط ← عملکرد کنترل های داخلی حسابداری	۰/۱۳۸	۲/۰۵۲	۰/۰۴۱	تایید فرضیه
محیط کارایی ← عملکرد کنترل های داخلی حسابداری	۰/۰۶۹	۰/۷۹۶	۰/۴۲۶	رد فرضیه
محیط قوانین و مقررات ← عملکرد کنترل های داخلی حسابداری	۰/۱۰۶	۱/۵۲۷	۰/۱۲۷	رد فرضیه

ماخذ: یافته های پژوهشگر

طبق ارقام مندرج در جدول شماره (۸)، ملاحظه می‌شود، مقدار آماره‌ی t ، تاثیر محیط ابزاری بر کنترل داخلی حسابداری، معادل $۰/۷۰۵$ و از عدد $۱/۹۶$ کمتر است، لذا در سطح اطمینان ۹۵ درصد این فرضیه تایید نمی‌شود، بنابراین محیط ابزاری بر عملکرد کنترل‌های داخلی حسابداری تاثیر معنادار ندارد. مقدار آماره‌ی t ، تاثیر محیط مراقبت حرفه‌ای بر کنترل داخلی حسابداری، معادل $۲/۱۷۷$ و از عدد $۱/۹۶$ بیشتر است، لذا در سطح اطمینان ۹۵ درصد این فرضیه تایید می‌شود. بنابراین محیط مراقبت حرفه‌ای بر عملکرد کنترل‌های داخلی حسابداری تاثیر مثبت و معنادار دارد.

مقدار آماره‌ی t ، تاثیر محیط مستقل بر کنترل داخلی حسابداری، معادل $۰/۸۲$ بوده که از عدد $۱/۹۶$ کمتر است، لذا در سطح اطمینان ۹۵ درصد این فرضیه تایید نمی‌شود، بنابراین محیط مستقل بر عملکرد کنترل‌های داخلی حسابداری تاثیر معنادار ندارد. مقدار آماره‌ی t ، تاثیر محیط ضوابط بر کنترل داخلی حسابداری، معادل $۲/۰۵۲$ می‌باشد که از عدد $۱/۹۶$ بیشتر است، لذا در سطح اطمینان ۹۵ درصد این فرضیه پذیرفته می‌شود، بنابراین محیط ضوابط موسسه بر عملکرد کنترل‌های داخلی حسابداری تاثیر مثبت و معنادار دارد. مقدار آماره‌ی t ، تاثیر محیط کارایی بر کنترل داخلی حسابداری، معادل $۰/۷۹۶$ و از $۱/۹۶$ کمتر است، لذا در سطح اطمینان ۹۵ درصد این فرضیه رد می‌شود، بنابراین محیط کارایی بر عملکرد کنترل‌های داخلی حسابداری تاثیر معنادار ندارد. مقدار آماره‌ی t ، تاثیر محیط قوانین و مقررات بر کنترل حسابداری داخلی، معادل $۱/۵۲۷$ و از $۱/۹۶$ کمتر است، لذا در سطح اطمینان ۹۵ درصد این فرضیه رد می‌شود. بنابراین محیط قوانین و مقررات بر عملکرد کنترل‌های داخلی حسابداری تاثیر معنادار ندارد.

۵. بحث و نتیجه گیری

نتایج تحقیق نشان داد که محیط مراقبت حرفه‌ای بر عملکرد کنترل‌های داخلی حسابداری تاثیر مثبت و معنادار دارد. محیط مراقبت حرفه‌ای شامل استانداردها، قوانین و مقررات حسابداری است که برای حفظ صحت و صداقت اطلاعات مالی و مدیریت ریسک‌ها طراحی شده است. این محیط می‌تواند باعث افزایش اطمینان مدیران و کارکنان سازمان در مورد صحت و دقت اطلاعات مالی و عملکرد کنترل‌های داخلی حسابداری شود. همچنین محیط مراقبت حرفه‌ای می‌تواند باعث افزایش اعتماد

سازمان‌ها و سایر افراد مرتبط با آنها مانند سهام‌داران، مشتریان و اعضای هیئت مدیره شود. اعتماد به عملکرد کنترل‌های داخلی حسابداری و صحت اطلاعات مالی می‌تواند بهبود روابط با ذینفعان و افزایش اعتبار سازمان را به همراه داشته باشد. از سوی دیگر محیط مراقبت حرفه‌ای می‌تواند باعث کاهش ریسک‌های مالی، عملیاتی و قانونی در سازمان شود. به عنوان مثال، اجرای استانداردهای حسابداری مربوط به تشریفات مالی و گزارشگری مالی می‌تواند خطرات احتمالی را کاهش داده و از بروز تقلب و تخلفات مالی جلوگیری کند. محیط مراقبت حرفه‌ای می‌تواند باعث بهبود کارایی و عملکرد سازمان شود. اجرای کنترل‌های داخلی حسابداری صحیح و مطابق با استانداردهای حرفه‌ای می‌تواند فرآیندهای سازمان را بهینه کند و بهبودی در تصمیم‌گیری‌ها و اجرای استراتژی‌های سازمانی به همراه داشته باشد.

نتایج تحقیق نشان داد که محیط ضوابط موسسه بر عملکرد کنترل‌های داخلی حسابداری تاثیر مثبت و معنادار دارد. محیط ضوابط موسسه معمولاً بر اساس هدف‌ها و استراتژی‌های سازمان تدوین می‌شود. این ضوابط به منظور حفظ توجه به اهداف و استراتژی‌ها، افزایش کارایی و کاهش ریسک‌ها طراحی می‌شوند. این توجه به هدف‌ها و استراتژی‌ها باعث می‌شود که کنترل‌های داخلی حسابداری به درستی طراحی و پیاده سازی شوند. محیط ضوابط موسسه به منظور افزایش اعتماد عمومی و سرمایه‌گذاران طراحی می‌شود. این ضوابط به منظور اطمینان از صحت و قابل اعتماد بودن اطلاعات مالی و عملیات سازمان، کنترل‌های داخلی حسابداری را تعیین می‌کنند. این اعتماد عمومی باعث می‌شود که کنترل‌های داخلی حسابداری به درستی اجرا شوند. رعایت قوانین و مقررات: محیط ضوابط موسسه به منظور رعایت قوانین و مقررات حاکم بر فعالیت‌های سازمان طراحی می‌شود. این ضوابط به منظور جلوگیری از تخلفات مالی و ریسک‌های قانونی، کنترل‌های داخلی حسابداری را تعیین می‌کنند. رعایت قوانین و مقررات باعث می‌شود که کنترل‌های داخلی حسابداری به درستی اجرا شوند. برای بهبود کنترل‌های داخلی و افزایش کارایی آن‌ها ایجاد فضای کاری مثبت گرایانه، رعایت فضای اخلاقی، ایجاد فضای کاری مثبت گرایانه، استخدام کارکنان شایسته، آموزش مستمر، استفاده از اصول و رویه‌های صحیح، توسعه و تقویت سیستم‌های کنترلی، نظارت و کنترل فرایندها،

استفاده صحیح از ابزارهای کنترل داخلی و جایگزینی و اجرای سیستم‌های کنترلی جدید پیشنهاد می‌شود. توسعه و تقویت ظرفیت‌های سازمانی کنترل داخلی حسابداری و مدیریت ریسک: استفاده از اصول و رویه‌های صحیح، توسعه و تقویت سیستم‌های کنترلی، نظارت و کنترل فرایندها، استفاده صحیح از ابزارهای کنترل داخلی و جایگزینی و اجرای سیستم‌های کنترلی جدید از جمله راهکارهای موثر در تقویت ظرفیت‌های سازمانی کنترل داخلی حسابداری و مدیریت ریسک هستند.

منابع

- Bechari, J., Pourmohammadi, S., Pourmohammadi, S. K., & Alimohammadi, S. (2017). *Investigating the ethical factors of embezzlement in internal control (financial control) of accounting from the perspective of the Quran*, Third International Conference on Modern Research in Management, Economics and Accounting, <https://civilica.com/doc/554786>
- Rezaei, Z., & Tameradi, A. (2022). *The effect of internal control quality on the relationship between financial reporting quality and investor hoarding behavior*, *Ethics and Behavior Studies in Accounting and Auditing*, 4(1), 80-104.
- Abdi, M. (2006). Internal controls and their problems in the government sector. *Quarterly Journal of Auditing Knowledge*, 10(1), 120-129. [In Persian]
- Allison; M., & MarionGale., C. (2001). Ethics in Accounting. *Encyclopedia of Business and Finance*. eNotes. com. Available at : <http://www.enotes.com/business-finance-encyclopedia/ethics-accounting>.
- Ayagre, P., & Aidoo-Buameh, J. (2017). Ethical values, integrity and internal controls in public sector organisations: A developing country perspective. *Management & Accounting Review (MAR)*, 16(2), 41-58.
- Baradaran-e Hasanzadeh, R., Ghanbari, Y., & Borna, M. (2018). The need to develop measures of ethical concepts in accounting and auditing, *Quarterly Journal of Accounting and Management Perspectives*, 1(1), 1-13.
- Campbell, S. (2015). The impact of occupational community on the quality of internal control. *Journal of Business Ethics*, 139, 271-285.
- Commission, C. (2011). *Internal Control Integrated Framework (COSO Report)*. 2012.
- Eskandari, & Abbasi. (2024). The role of internal control systems in ensuring the sustainability of financial performance. *Accounting and Management Perspectives*, Volume 7, No. 54, 253-234.
- Fernandhytia, F., & Muslichah, M. (2020). The effect of internal control, individual morality and ethical value on accounting fraud tendency. *Media ekonomi dan manajemen*, 35(1), 112-127.
- Hamed, R. (2023). The Role of Internal Control Systems in Ensuring Financial Performance Sustainability. *Sustainability*.
- Heydari, A., Bayat, A., & Rostami, V. (2024). Ethical Ideology in Investment, Securities Portfolio, Expected Market Returns in IPOs by Financial Market Experts Using the Winner's Curse. *Journal of Capital Market Analysis*, 4(1), 59-87.

- Islam, M., Slof, J., & Albitar, K. (2023). The mediation effect of audit committee quality and internal audit function quality on the firm size–financial reporting quality nexus. *Journal of Applied Accounting Research*, 24(5), 839-858.
- Ismail, S. (2015). Influence of emotional intelligence, ethical climates, and corporate ethical values on ethical judgment of Malaysian auditors. *Asian Journal of Business Ethics*, 4(2), 147-162.
- Ismail, S., & Yuhani, N. (2018). Determinants of ethical work behaviour of Malaysian public sector auditors. *Asia-Pacific Journal of Business Administration*, 10(1), 21-34.
- Lennox, C. S., & Wu, X. (2022). Mandatory internal control audits, audit adjustments, and financial reporting quality: Evidence from China. *The Accounting Review*, 97(1), 341-364.
- Lin, S., Pizzini, M., Vargus, M., & Bardhan, I. R. (2011). The role of the internal audit function in the disclosure of material weaknesses. *The Accounting Review*, 86(1), 287-323.
- Maleki, A. G. (2009). *Daramadi bar akhlag herfei*. Entesharat e Saramad.
- Metwally, A. B. M., & Diab, A. (2024). Towards an institutional understanding of risk-based management controls: evidence from a developing market. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 21(2), 165-191.
- Mohagheghi, M.R., Gholami Jamkarani, R., Karami, Gh.R., & Rahimian, N.. (1404). Explaining the components and model of effective internal control from the perspective of senior management and the audit committee using a structural equation approach. *Accounting and Management Auditing Knowledge*, 14(55), 83-98.
- Royaei, R. Al & Mohammadi, M.(2015). *Ethics and Professionalism in Accounting*. Tehran: Farhang Publications.
- Morales-Sánchez, R., Orta-Pérez, M., & Rodríguez-Serrano, M. Á. (2020). The benefits of auditors' sustained ethical behavior: Increased trust and reduced costs. *Journal of Business Ethics*, 166(2), 441-459.
- Murray, J. (2007). Creating ethical environments in nursing. *American Nurse Today*, 2(10), 48-49.
- Nalukenge, I., Nkundabanyanga, S. K., & Ntayi, J. M. (2018). Corporate governance, ethics, internal controls and compliance with IFRS. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 16(4), 764-786.
- Marouf, N., Nizar, M., Mahmoudi Khoshrou, O., & Amini, P. (2025). Determining and mapping the relationship between risk-based internal controls and financial reporting transparency in the public sector of the Kurdistan Region of Iraq, 10(2), 109-124. <https://doi.org/10.30473/gaa.2024.70012.1699>.
- Nemati Keshteli, R. (2023). Investigating the effect of ethical ideology on auditors' self-efficacy. *Financial and behavioral research in accounting*, 3(3), 16-33.
- Nurunnabi, M. (2021). Disclosure, transparency, and international financial reporting standards. In *International Financial Reporting Standards Implementation: A Global Experience* (pp. 199-311). Emerald Publishing Limited.
- Otoo, F. N. K., Kaur, M., & Rather, N. A. (2023). Evaluating the impact of internal control systems on organizational effectiveness. *LBS Journal of Management & Research*, 21(1), 135-154.
- Rameznadeh, A., Heydari, A., & Rostami, V. (2024). Ethical Ideology in Investment, Securities Portfolio, Expected Market Returns in IPOs by Financial Market Experts Using the Winner's Curse. *Journal of Capital Market Analysis*, 4(3), 59-87.
- Schluter, J., Winch, S., Holzhauser, K., & Henderson, A. (2008). Nurses' moral sensitivity and hospital ethical climate: A literature review. *Nursing ethics*, 15(3), 304-321.

- Sedighi, R., Khanlarkhani, M. A., & Barzideh, F. (2014), Presenting a model for measuring the quality of internal control structures for companies listed on the Tehran Stock Exchange, *Empirical Accounting Research*, Volume 14, Number 1, 34-1.
- Shojaei, Sh., , Pourzamani, P., & Yaghoub Nejad, A. (2019), The impact of ethical behavior criteria (ethical environment, professional commitment, ethical values, and ethical ideology) on auditor performance. *Quarterly Journal of Value and Behavioral Accounting*, Volume 5, Issue 10, pp. 281-318.
- Sherman, R., & Pross, E. (2010). Growing future nurse leaders to build and sustain health work environments at the unit level. *OJIN* 15 In.
- Victor, B., & Cullen, J. B. (1988). The organizational bases of ethical work climates. *Administrative science quarterly*, 101-125.
- Wang, Y. (2021). Internal control, political connection, and executive corruption. *Emerging Markets Finance and Trade*, 58(2), 311-328.
- Weisbrod, E. (2009). The role of affect and tolerance of ambiguity in ethical decision making. *Advances in Accounting*, 25(1), 57-63.