

ارائه الگوی تکنیک‌های حسابداری دادگاهی جهت پیش بینی و کاهش ریسک گزارشگری و ریسک تقلب در بخش عمومی ایران

میترا خواجه حسنی

دانشجوی دکتری گروه حسابداری، واحد بندرعباس، دانشگاه آزاد اسلامی، بندرعباس، ایران
bahar4187@yahoo.com

حمید رستمی جاز

استادیار گروه حسابداری، واحد بندرعباس، دانشگاه آزاد اسلامی، بندرعباس، ایران (نویسنده مسئول)
rostamijaz@iauba.ac.ir

علی امیری

استادیار گروه حسابداری، واحد بندرعباس، دانشگاه آزاد اسلامی، بندرعباس، ایران
a.amiri@iauba.ac.ir

مهدی دسینه

استادیار گروه حسابداری، واحد بندرعباس، دانشگاه آزاد اسلامی، بندرعباس، ایران
m.dasineh@iauba.ac.ir

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۱۲/۰۳ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۲/۳۰

چکیده

پژوهش حاضر با هدف تدوین ارائه الگوی تکنیک‌های حسابداری دادگاهی جهت پیش بینی و کاهش ریسک گزارشگری و ریسک تقلب در بخش عمومی ایران انجام گرفت. اطلاعات مورد نیاز تحقیق از میان خبرگان حسابداران دادگاهی حاضر در بخش عمومی دارای پست مدیریتی گردآوری شد. کسب نظرات آنها از طریق مصاحبه و پرسشنامه مدل‌سازی ساختاری تفسیری برای رویکرد کیفی و استفاده از پرسشنامه محقق ساخته برای توزیع در جامعه و نمونه تحقیق و استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری برای رویکرد کمی جمع آوری گردید.

در این تحقیق با استفاده از مدل‌سازی ساختاری تفسیری یک مدل جامع برای تکنیک‌های حسابداری دادگاهی جهت پیش بینی و کاهش ریسک گزارشگری و ریسک تقلب در بخش عمومی طراحی شد. سپس بر اساس مدل به دست آمده، روابط متغیرها در مدل با استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری مجدداً آزمون گردید. در بخش مدل‌سازی معادلات ساختاری در سطح اطمینان ۹۵ درصد نشان داده شد که تکنیک‌های حسابداری دادگاهی تاثیر مثبت و معناداری بر ریسک گزارشگری و ریسک تقلب در بخش عمومی دارند.

واژه‌های کلیدی: الگوی حسابداری، حسابداری دادگاهی، ریسک گزارشگری، ریسک تقلب.

۱- مقدمه

در سرتاسر جهان، تعداد فعالیت‌های مالی متقلبانه در حسابداری در حال افزایش است. افزایش رسوایی‌های تجاری در سراسر جهان نیاز به حسابداری دادگاهی را به وجود آورده است. ریسک تقلب مالی به عنوان شدیدترین تهدید اقتصادی ضرورت استفاده از حسابداران حرفه ای دادگاهی و حسابرسان سنتی را نشان می‌دهد (عبداللهی و منصور، ۲۰۱۸). در نتیجه شکست جهانی ناشی از سقوط آنرون، وردکام و پارمالات، نیاز به حسابداران و حسابرسان دادگاهی برای ساختن سیستم‌ها و کنترل‌ها برای شناسایی، پیشگیری و مقابله با ریسک تقلب بیش از پیش افزایش یافته است (هوبر و همکاران، ۲۰۱۵). اگرچه بین تقلب و ریسک تفاوت وجود دارد اما در ارتباط با کلاهبرداری، اصطلاحات "تقلب" و "ریسک کلاهبرداری" به جای یکدیگر استفاده می‌شوند. در قرن بیست و یکم، ظهور مدیریت «ریسک تقلب» و اهمیت آن در حوزه حاکمیت شرکتی نشانه‌ای از هدف نئولیبرالی فردی‌سازی مسئولیت است. پیروی از رسوایی‌های شرکت آنرون و وردکام، استانداردها، قوانین و مقرراتی برای جلوگیری یا ریشه کن کردن رسوایی‌های شرکتی وضع شد. بر اساس مطالب ذکر شده این پژوهش در پی تبیین و ارائه الگوی تکنیک‌های حسابداری دادگاهی جهت پیش بینی کاهش ریسک گزارشگری و ریسک تقلب در بخش عمومی است. بر این اساس مسئله اصلی پژوهش حاضر پاسخگویی به این سؤال است الگوی تکنیک‌های حسابداری دادگاهی جهت پیش بینی و کاهش ریسک گزارشگری و ریسک تقلب در حسابداری بخش عمومی به چه صورت است؟ استفاده از دانش جدید و تکنیک‌های حسابداری دادگاهی در بخش عمومی برای جلوگیری از فساد مفید است. لذا بخش عمومی می‌تواند با آموزش مهارت‌های حسابداری دادگاهی به کارکنان خود، فساد و تقلب را کاهش دهد (سلیمان و عثمان، ۲۰۲۱). وظیفه نهایی و مهم حرفه حسابداری در یک کشور آماده کردن فضای سالم و مطلوب جهت سرمایه‌گذاری است. اعتماد به درستی اطلاعات حسابداری و مالی، زیر بنای بازارهای سرمایه است که گزارشگری مالی متقلبانه می‌تواند این اعتماد را خدشه‌دار کند (راسی، ۲۰۱۰).

هدف کلی پژوهش ارائه الگوی تکنیک‌های حسابداری دادگاهی جهت پیش بینی و کاهش ریسک گزارشگری و ریسک تقلب در حسابداری بخش عمومی می‌باشد. تاکنون در پژوهشی تدوین ارائه الگوی تکنیک‌های حسابداری دادگاهی جهت پیش بینی کاهش ریسک گزارشگری و ریسک تقلب در حسابداری بخش عمومی پرداخته نشده است. لذا نوآوری این پژوهش موضوعی است. همچنین در ایران در بخش دولتی به بررسی

کاربرد حسابداران دادگاهی در زمینه حسابداری پرداخته نشده است، لذا از این دیدگاه نیز پژوهش حاضر دارای نوآوری است. با توجه به اینکه این پژوهش به روش آمیخته و اکتشافی انجام شده است در نتیجه پژوهش حاضر به سئوالات زیر پاسخ می‌دهد:

۱. عوامل موثر حسابداری دادگاهی در بهبود حسابداری بخش عمومی چیست؟
۲. تکنیک‌های حسابداری دادگاهی جهت پیش بینی کاهش ریسک گزارشگری و ریسک تقلب در حسابداری بخش عمومی چیست؟
۳. الگوی تکنیک‌های حسابداری دادگاهی جهت پیش بینی کاهش ریسک گزارشگری و ریسک تقلب در حسابداری بخش عمومی به چه شکل است؟

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

حسابداری دادگاهی

حسابداری دادگاهی بر مدیریت ریسک تقلب تمرکز دارد. یعنی ارزیابی تمام خطرات مرتبط با یک سازمان از جمله خطر تقلب را تسهیل می‌کند. علاوه بر این، تضمین می‌کند که ریسک‌هایی که می‌توانند مانع تحقق اهداف سازمان شوند، تحت کنترل قرار می‌گیرند. حسابداری دادگاهی می‌تواند به درک شرایط کلی که اجازه وقوع تقلب را می‌دهد، با مفهوم علت و معلول کمک کند. هدف حسابداری دادگاهی شناسایی فعالیت‌های متقلبانه در داخل و خارج سازمان با مدل‌ها، روش‌ها و رویه‌های تحقیقاتی خاص خود است که برای اطمینان، تأیید و دیدگاه مشاوره برای تولید شواهد حقوقی جامع تحقیق می‌کند. حسابداری دادگاهی ترکیبی از اصول حسابداری، تکنیک‌های تحقیق، رویه‌های قانونی و مهارت‌های حسابداری در جمع‌آوری اطلاعات مالی است که به عنوان مدرک عمل می‌کند و در دادگاه قانونی در حل و فصل موضوعات مرتبط با تقلب قابل قبول خواهد بود (آکینبواله و همکاران، ۲۰۲۳).

کاربردهای حسابداری دادگاهی

حسابداری دادگاهی ترکیبی از حسابرسی و بازرسی خصوصی دانسته می‌شود. حسابداران دادگاهی ممکن است به استخدام نهادها و سازمان‌های دولتی درآیند مثلاً در ایالات متحده حسابداران دادگاهی به استخدام اداره بازرسی فدرال (اف بی آی)، سازمان جاسوسی مرکزی (سی آی ای)، اداره مالیات بر درآمد (آی آر اس)، کمیسیون تجارت فدرال (اف تی سی)، امنیت داخلی، اداره حساب دهی دولتی یا سایر نهادهای دولتی درآیند. حسابداران دادگاهی اغلب در جلسات

خالص، رویکرد هزینه، تجزیه و تحلیل روند، مدل بنیشت و ارتباط ناشناس است.

ریسک

هنگامی که بازارهای مالی بسیار نامطمئن هستند، توزیع ریسک به طور چشمگیری گسترش می‌یابد و ثبات کلی سیستم را به خطر می‌اندازد. رویدادهای نامطلوب، به ویژه، می‌توانند واکنش های زنجیره‌ای و انتظارات بدبینانه ایجاد کنند (مصلح پور و همکاران، ۲۰۲۲). امروزه ریسک و نوسانات بازده در کانون توجه تمام سرمایه‌گذاران، سیاست‌گذاران و مسئولان کشورها قرار گرفته است. با توجه به اهمیت و اثرگذاری بالای ریسک، باید ریسک‌ها را شناسایی، محاسبه و مدیریت نمود. تغییرپذیری و عدم اطمینان در جهان امروز و در تمامی ابعاد زندگی افراد و سازمان‌ها وجود دارد. تغییر مهم‌ترین عامل ایجاد ریسک است. با در نظر گرفتن این موضوع که تغییر همیشه وجود دارد و دامنه آن روزبه‌روز گسترش می‌یابد، در نتیجه ریسک نیز همواره وجود دارد و هرروز بر اهمیت آن افزوده می‌شود.

پژوهش‌های خارجی

یوسف و هارفا (۲۰۲۲) در تحقیقی با عنوان حسابداری دادگاهی و حسابرسی انطباقی برای کاهش تعداد تقلب‌های مالی در دولت‌های محلی به بررسی و رسیدگی کشف پرونده‌های فساد که توسط موسسه BPK به‌عنوان پرونده بانک قرن پرداخته شد. گزارش نتایج تحقیقات حسابداری دادگاهی که توسط آژانس عالی حسابرسی جمهوری اندونزی بر روی PT Bank Century Tbk انجام شده است، نشان داد این پرونده یکی از کلاهبرداری‌هایی است که در زمره جرائم یقه‌سفید طبقه‌بندی می‌شود. این جرائم توسط افرادی انجام شده است که دارای سمت و اختیار برای تصمیم‌گیری‌های حیاتی بودند تا کشف این پرونده برای موسسه BPK آسان نباشد. در تجزیه پرونده بانک قرن، BPK از یک روش تحقیقاتی پیشرفته (حسابداری دادگاهی) استفاده کرد، زیرا این روش در نظر گرفته شده می‌توانست جزئیات را بررسی کند، عمیق‌تر و قابل‌اعتمادتر در کشف پرونده‌های جنایی یقه‌سفید باشد. استفاده از ترکیب حسابرسی تطبیقی و حسابداری دادگاهی به‌عنوان پیگیری نقاط ضعف در طراحی و اجرای طرح کنترل تقلب و همچنین شکایات دریافتی، استفاده از تکنیک‌ها و روش‌های حسابرسی دقیق حسابداری، منطق تیز و تیزبین است. نمونه‌های گرفته‌شده در ۳۳ منطقه در استان سوماترا شمالی بودند. نتایج بحث کیفی داده‌های ثانویه جمع‌آوری شده نشان داد که استفاده از روش‌های

دادگاه پرونده‌های جزایی و غیرجزایی شهادت می‌دهند. آنان با این توانمندی به‌عنوان شاهدان متخصص خدمات‌رسانی می‌کنند. آنان شهادت نمی‌دهند که آیا تقلب رخ داده است یا خیر بلکه در این موارد آنان به‌عنوان شاهد متخصص شواهدی را به دادگاه ارائه می‌کنند.

زمینه‌های حسابداری دادگاهی

حسابداری دادگاهی در سه زمینه گوناگون به کار گرفته می‌شود؛
۱- حمایت مشاوره‌ای در دعاوی حقوقی (حسابداران دادگاهی نقش‌های زیر را بر عهده‌دارند:

- گردآوری اسناد لازم برای پشتیبانی یا رد یک ادعا
- بازبینی اسناد مربوط برای انجام بررسی اولیه‌ی موردی و تعیین ضعف‌ها
- کمک به پرس و جو از شاهدان و تهیه‌ی پرسش‌هایی در رابطه با اثبات موارد مربوط به حوزه‌ی مالی.)
- ۲- گواهی کارشناس (وظایف حسابداران دادگاهی در زمینه‌ی فعالیت‌های مربوط به گواهی کارشناس می‌تواند به شرح زیر باشد:

- انجام تحقیقات لازم در رابطه با موارد مورد بررسی و گردآوری داده‌های متنوع
- اظهارنظر با استفاده از این داده‌ها
- استفاده از این اظهارنظر برای آگاه کردن قاضی و مشاوران حقوقی در دادگاه)
- ۳- بررسی تقلب (پیشرفت و توسعه فناوری، جهانی‌شدن اقتصاد و ایجاد سازمان‌های بزرگ با فعالیت‌های پیچیده، دانش حسابداری مدیران، وضعیتی را به وجود آورده است که برای کشف و شناسایی تقلب، تحقیقات و بررسی‌های بسیار زیادی مورد نیاز است. تقلب و سوءاستفاده‌های شغلی موجب به وجود آمدن زیان‌های میلیاردری می‌شوند. رفتارهای غیرقانونی که از طریق پنهان‌کاری، تقلب و سوءاستفاده از اعتماد سایر افراد اجرا می‌شوند و در آن‌ها خشونت و تهدید فیزیکی وجود ندارد، به‌عنوان جرائم یقه‌سفیدان (WCC) عنوان می‌شوند. در نتیجه، حسابرسی تقلب ابزار و وسیله پر اهمیت برای حل این‌گونه مسائل و مشکلات است.) (مشایخی و آژنگ، ۱۳۹۲).

تکنیک‌های حسابداری دادگاهی

حسابداری دادگاهی در اجرا دارای تکنیک‌های مختلفی است که برخی از آنها شامل داده کاوی، کنترل مستمر، تجزیه و تحلیل نسبت‌ها، قانون بنفورد، حسابرسی به کمک نرم افزار کامپیوتری، ضریب اندازه نسبی، رویکرد ارزش خالص، روش مقایسه ارزش

گرفت. با توجه به نتایج به دست آمده از مطالعه، مشاهده شد که با استفاده از برنامه های کاربردی سیستم مبتنی بر قانون، شرکت ها می توانند تقلب های موجود را بهتر تشخیص داده و از بی نظمی های بیشتر در آینده جلوگیری کنند.

پژوهش های داخلی

برنا و همکاران (۱۴۰۲) در تحقیقی با عنوان ارتباط شاخص های حسابداری دادگاهی با کیفیت گزارشگری مالی به بررسی ارتباط شاخص های حسابداری دادگاهی با کیفیت گزارشگری مالی در شرایط محیطی ایران پرداختند. جامعه آماری پژوهش شامل ۱۳۰ شرکت که از طریق نمونه گیری سیستماتیک طی سال های ۱۳۹۰ تا ۱۴۰۰ انتخاب گردید. کیفیت گزارشگری مالی به عنوان متغیر وابسته با استفاده از چهار مدل جونز، تعدیل شده جونز، کازنیک و کوتاری اندازه گیری گردید. شاخص های حسابداری دادگاهی به عنوان متغیر مستقل پژوهش بر اساس مدل پیش بینی تقلب برنا و همکاران (۱۴۰۱) مورد ارزیابی قرار گرفت. نتایج نشان داد؛ شاخص های حسابداری دادگاهی در مدل کازنیک به میزان ۶۶ درصد توان تبیین کنندگی کیفیت گزارشگری مالی را دارد، در حالی که در مدل های جونز، کوتاری و تعدیل شده جونز به ترتیب برابر با ۵۰، ۵۶ و ۳۰ درصد می باشد.

خلیلی سامانی و دهقانی (۱۴۰۰) در تحقیقی با عنوان بررسی رابطه بین حسابداری دادگاهی و کشف تقلب به بررسی مروری رابطه حسابداری دادگاهی و کشف تقلب پرداختند. آنها بیان کردند کثرت و فراوانی تقلب و کلاهبرداری خبری است که هر هفته شاهد انتشار آن هستیم این رویداد در حقیقت تهدید جدی برای عملکرد حسابرسان مستقل می باشد و شک و تردید قابل ملاحظه ای راجع به صلاحیت حسابداران رسمی مطرح نموده و اعتبار، مشروعیت و حسن شهرت حرفه حسابرسی را هم زیر سوال برده است. این شرایط، لزوم وجود حسابداری دادگاهی را بیش از پیش ضروری ساخته است؛ در نتیجه در این پژوهش تلاش میکنیم تا ضمن معرفی این بخش از حسابداری، فواید و نقش آن را نیز متذکر شویم.

وفایی پور (۱۳۹۹) در تحقیقی با عنوان رابطه حسابداری قضایی (دادگاهی) با سلامت اقتصاد (پولشویی) به بررسی رابطه حسابداری قضایی با سلامت اقتصاد (پولشویی) پرداختند. بدین منظور جامعه آماری ۱۰۰ نفر از قضات مشغول به فعالیت مسائل مالی در دادگاه های حقوقی در نظر گرفته شد که با استفاده از روش نمونه گیری مورگان ۸۰ نفر به عنوان حجم نمونه در نظر گرفته شد. جهت بررسی هدف پژوهش و تجزیه و تحلیل داده ها از نرم افزار Spss22 استفاده شد. نتایج آزمون فرضیه ها و تجزیه و تحلیل داده ها حاکی از این بود که بین متغیرهای

کشف تقلب با تحقیقات حسابرسی و حسابداری دادگاهی بسیار مفید است و می تواند تقلب را به درستی کشف کند.

سلیمان و عثمان (۲۰۲۱) در تحقیقی با عنوان بررسی حسابداری قانونی در فساد بخش عمومی نیجریه: روش شناسی Gioia به توسعه مدلی برای بهبود بررسی فساد بخش عمومی در نیجریه با استفاده از تکنیک های حسابداری دادگاهی پرداختند. حسابداری دادگاهی تکنیکی برای کشف و بررسی روش های متقلبانه در سازمان های بخش عمومی و تهیه شواهد برای کارشناسی در دادگاه های حقوقی و کیفری است. در انجام این کار، روش شناسی Gioia برای کشف درک فرآیند نحوه استفاده از حسابداری دادگاهی برای بررسی پرونده های فساد استفاده شد. در مجموع ۲۴ مصاحبه رو در رو با کارشناسان دو آژانس پیشرو مبارزه با فساد در نیجریه، کمیسیون جرائم اقتصادی و مالی نیجریه (EFCC)، کمیسیون مستقل اقدامات فساد اداری (ICPC) انجام شد. ساختار داده ها منجر به ظهور یک مدل پویا شد که رابطه بین موضوعات و ابعاد کل را به تصویر می کشد. این مطالعه چهار بعد کلی، تعهد به ارزش های ملی، اصلاحات قضایی، سازوکار پیشگیری و تعهد مالی را آشکار کرد.

توسون و اوزیرال (۲۰۲۱) در تحقیقی با عنوان رویکردی متفاوت برای جلوگیری از بروز مشکلات حسابداری در بانکداری حسابداری دادگاهی بیان نمودند کلاهبرداری در حسابداری به اشکال مختلف رخ می دهد که منجر به خسارات اقتصادی زیادی شده است. ناکافی بودن سیستم حسابرسی برای اعمال نظارت بیشتر به حسابداری دادگاهی تبدیل شده است. در بخش هایی که اثرات کلاهبرداری، تقلب و فساد بیشتر مشاهده می شود، بانک ها حضور دارند. افزایش قدرت و اختیارات بانک ها، بخش هایی پر از تقلب و سو استفاده را به وجود می آورد. بنابراین، بانک ها به یکی از مهم ترین مراکز ایجاد فساد و کلاهبرداری تبدیل شده اند. در این مطالعه، در قیاس شمالی به ارزیابی نظرات و نگرش کارمندان بانک در ارتباط با تقلب و حسابداری دادگاهی پرداخته شد. نتایج نشان داد دست کاری اطلاعات در صورت های مالی توسط حسابداری دادگاهی کاهش می یابد.

اوزتورک و یوسال (۲۰۲۰) در تحقیقی با عنوان تشخیص تقلب حسابداری با استفاده از سیستم های تخصصی مبتنی بر محدوده حسابداری دادگاهی به تعیین تقلب در حسابداری شرکتها در چارچوب حسابداری دادگاهی از طریق سیستم های خبره مبتنی بر قانون پرداختند. برای دستیابی به این هدف، برنامه های مختلفی در یک شرکت تولیدی با مقیاس بزرگ از طریق استفاده از سیستم های خبره مبتنی بر قانون تعیین تقلب در حسابداری انجام شد. قانون بنفورد، سطح خطر و معیارهای مختلف در ایجاد سیستم های خبره مورد استفاده قرار

از نظر ماهیت از نوع پژوهش‌های اکتشافی است؛ زیرا مسئله‌ای را مورد توجه قرار می‌دهد که تا پیش از این به این شکل و در این سطح به آن پرداخته نشده بود.

در این پژوهش پس از مصاحبه نیمه ساختار یافته با خبرگان با رسیدن به اشباع نظری اقدام به استخراج مولفه‌ها و عوامل ارائه شده توسط خبرگان اقدام شد. سپس مولفه‌ها را در یک جدول برای وزندهی بر اساس روش CVR تنظیم و مجدداً به خبرگان برگشت داده شد تا بر اساس اهمیت به متغیرهای استخراج شده وزندهی کنند. بعد از این مرحله متغیرهایی که از دیدگاه خبرگان به لحاظ وزندهی دارای اهمیت بودند با استفاده از مدل‌سازی ساختاری تفسیری (ISM) طی مراحل به صورت یک مدل شماتیک و سطح بندی شده طراحی می‌کنیم. در گام بعد، بر اساس مدل اولیه به دست آمده، اقدام به تجزیه و تحلیل قدرت نفوذ و میزان وابستگی مولفه‌های با استفاده از نمودار میک مک (MICMAC) خواهیم نمود. پس از این مرحله مدل ساختاری پژوهش به صورت کمی بر اساس مدل طراحی شده در مرحله کیفی تدوین می‌شود و بر اساس گویه‌هایی که از دل مصاحبه‌های اولیه با خبرگان حاصل شده است، یک پرسشنامه توسط پژوهشگر ساخته شد. سپس این پرسشنامه در جامعه آماری گسترده‌تری توزیع و پس از جمع‌آوری آنها، با استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری (SEM) تجزیه و تحلیل شد.

جامعه آماری

جامعه آماری پژوهش حاضر کلیه حسابداران دادگاهی (کارشناسان رسمی دادگستری) حاضر در بخش عمومی که دارای پست مدیریتی هستند، خبرگان صاحب نظر در زمینه صورت‌های مالی متقلبانه، مدیران نهادهای نظارتی، مدیران سازمان حسابرسی و استادان حسابداری به عنوان خبرگان که مصاحبه‌های کیفی توسط آنان صورت گرفت. در این تحقیق ۱۵ خبره در مصاحبه اولیه شرکت کردند و از همین افراد برای مدل‌سازی ساختاری تفسیری استفاده شد.

سطح تحصیلات	فراوانی	درصد فراوانی نسبی	درصد فراوانی جمعی
فوق لیسانس	۱۰	۶۷	۶۷
دکتری	۵	۳۳	۱۰۰
جمع	۱۵	۱۰۰	-

روش و ابزار گردآوری داده‌ها

به منظور دستیابی به نتایج مورد نظر و انجام شایسته آن از روش‌های زیر بهره گرفته شد:

سلامت اقتصاد (پولشویی)، کاهش اختلال در روند سرمایه گذاری و افزایش بنیان اقتصادی با حسابداری قضایی رابطه معناداری و مستقیم وجود دارد.

فخاری و اسکو (۱۳۹۷) تقلب در صورت‌های مالی: نیاز به تغییر الگو به سمت حسابداری دادگاهی به طور مروری به چگونگی تغییر به حسابداری دادگاهی و روند تکاملی آن و همچنین به بررسی اینکه آیا آموزش این نوع از حسابداری می‌تواند منجر به کاهش تقلبات در صورت‌های مالی و اعتماد بیشتر به صورت‌های مالی حسابرسی شده شود بپردازد. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد تغییر الگو به حسابداری دادگاهی ممکن است گام درستی برای افزایش شانس جلوگیری و کشف تقلب در صورت‌های مالی باشد. همچنین مرور پژوهش‌ها در سایر کشورها نشان داد که ادغام و گنجانیدن حسابداری دادگاهی در برنامه‌های آموزشی حسابداری می‌تواند برای آشنایی حسابداران و کاهش تقلبات آتی مفید باشد. این یافته‌ها نیاز به تغییر در محتوی استاندارد بین‌المللی حسابرسی شماره ۲۴۰ (ISA 240) و استاندارد حسابرسی ۲۴۰ ایران را که منجر به افزایش دامنه مسئولیت حسابرسان می‌شود ضروری می‌سازد. تغییراتی که می‌توانند باعث کاهش وقوع تقلبات و کلاهبرداری‌ها شوند.

فرضیه اصلی

تکنیک‌های حسابداری دادگاهی بر پیش‌بینی و کاهش ریسک حسابداری در بخش عمومی تأثیر مثبت و معناداری دارند.

فرضیه‌های فرعی

- فرضیه فرعی ۱: تکنیک‌های حسابداری دادگاهی بر پیش‌بینی و کاهش ریسک گزارشگری فناوری تأثیر مثبت و معناداری دارند.
- فرضیه فرعی ۲: تکنیک‌های حسابداری دادگاهی بر پیش‌بینی و کاهش ریسک تقلب تأثیر مثبت و معناداری دارند.

روش پژوهش

پژوهش حاضر، از نوع کیفی است و از ابزارهایی نظیر مصاحبه و یا مشاهده استفاده نمود. این پژوهش از نظر پرداختن به مبانی نظری ارائه الگوی حسابداری بر اساس تکنیک‌های حسابداری دادگاهی جهت کاهش ریسک گزارشگری و ریسک تقلب در بخش عمومی، یک پژوهش بنیادی است. همچنین به دلیل ارائه توصیه‌های کاربردی، یک پژوهش کاربردی می‌باشد. لذا می‌توان گفت این پژوهش از نوع بنیادی-کاربردی است. پژوهش حاضر

بیشتر است. بر حسب قاعده تجربی حداقل میزان آلفای کرونباخ بایستی بیشتر از ۰.۷ باشد تا بتوان پایایی پرسشنامه را پذیرفت.

جدول ۲: ضریب آلفای کرونباخ هر یک از شاخص‌های پژوهش

ردیف	مؤلفه‌ها	تعداد سوالات	ضریب آلفای کرونباخ
۱	تکنیک‌های حسابداری دادگاهی	۱۰	۰.۸۷۸
۲	ریسک‌های حسابداری	۲	0.711
	پیش‌بینی و کاهش ریسک گزارشگری		
۳	در بخش عمومی	۲	0.723
	پیش‌بینی و کاهش ریسک تقلب		
کل پرسشنامه			
		۱۴	۰.۸۶۱

روش‌های تجزیه و تحلیل داده‌های تحقیق

طبقه‌بندی و تجزیه و تحلیل درست داده‌ها و استفاده صحیح از تکنیک‌های موجود به طبع استفاده از روش‌های مناسب پژوهش در نهایت منجر به دستیابی به نتایج قابل‌اتکا خواهد شد. پس از آنکه محقق داده‌ها را گردآوری، استخراج و طبقه‌بندی نمود و جدول توزیع فراوانی و نسبت‌های توزیع را تهیه کرد، باید مرحله جدیدی از فرآیند تحقیق که به تجزیه و تحلیل داده‌ها معروف است، آغاز شود. نکته مهم در تجزیه و تحلیل این است که محقق باید اطلاعات و داده‌ها را در مسیر هدف، پاسخگویی به سؤالات تحقیق و نیز ارزیابی آنها جهت داده و مورد تجزیه و تحلیل قرار دهد.

بنابراین پس از اینکه پژوهشگر روش تحقیق خود را مشخص نمود و با استفاده از ابزارهای مناسب، داده‌های مورد نیاز خود را جمع‌آوری کرد، اکنون نوبت آن است که با بهره‌گیری از تکنیک‌های مناسبی که با روش تحقیق سازگاری دارد، داده‌های جمع‌آوری شده را دسته‌بندی و تجزیه و تحلیل نماید و در نهایت سؤالاتی را که تا این مرحله او را در تحقیق هدایت کرده‌اند، در بوته آزمایش قرار دهد و تکلیف آنها را روشن کند و سرانجام بتواند پاسخی برای پرسشی که این پژوهش، تلاشی سیستماتیک برای به دست آوردن آن بود را بیابد. در این تحقیق از روش محتوایی، مدل‌سازی ساختاری تفسیری و مدل‌سازی معادلات ساختاری استفاده گردیده است.

آمار توصیفی

این پژوهش دو نوع آمار توصیفی دارد: آمار توصیفی مربوط به خبرگان برای روش دلفی فازی و مدل‌سازی ساختاری تفسیری و آمار توصیفی مربوط به مدل‌سازی معادلات ساختاری.

(۱) مطالعات کتابخانه‌ای: مهم‌ترین و مفیدترین منبع مقالات، پایان‌نامه‌ها، همایش‌ها و کتب مرتبط با موضوع پژوهش، پایگاه‌ها و منابع اطلاعاتی و کتابخانه‌های دانشگاه‌های کشور خواهد بود.

(۲) تحقیقات میدانی: از روش‌های مصاحبه و پرسشنامه استفاده خواهد شد.

- پرسشنامه (مصاحبه) مدل‌سازی ساختاری تفسیری (ISM): این پرسشنامه (مصاحبه) با سوالات تشریحی ساختارمند برای خبرگان طراحی شد.

- پرسشنامه آماری برای آزمون فرضیه‌ها به روش مدل‌سازی معادلات ساختاری: این پرسشنامه شامل ۱۴ گویه است. در تحقیق حاضر، داده‌ها از طریق پرسشنامه‌ای با یکسری سؤالات بسته با طیف پنج گزینه‌ای سازه‌ها، کد سازه‌ها و شماره سوالات آنها در جدول ۱ آمده است.

جدول ۱: مؤلفه‌های پرسشنامه

ردیف	مؤلفه‌ها	شماره سوالات
۱	تکنیک‌های حسابداری دادگاهی	۱-۱۰
۲	ریسک‌های حسابداری در	15-16
	پیش‌بینی و کاهش ریسک گزارشگری	
۳	بخش عمومی	17-18
	پیش‌بینی و کاهش ریسک تقلب	

روایی و پایایی ابزار اندازه‌گیری داده‌ها

با آزمون‌های خاصی می‌توان روایی ابزار اندازه‌گیری را سنجید ولی در پژوهش حاضر از روش روایی محتوا استفاده می‌شود، چون که این روش اطمینان می‌دهد که ابزار مورد نظر به تعداد کافی پرسش‌های مناسب برای اندازه‌گیری مفهوم مورد سنجش را در بر دارد (سکاران، ۱۳۸۰). روایی محتوا یا ذهنی مبتنی بر ارزیابی‌های ذهنی محققان و متخصصانی است که بر روی کیفیت وسیله اندازه‌گیری صفات مورد بررسی اجماع نظر دارند و مشخص‌گر این نکته است که تا چه حد وسیله اندازه‌گیری طراحی شده، آن چیزی را که محقق فکر می‌کند اندازه می‌گیرد را اندازه‌گیری می‌کند.

برای تعیین پایایی ابزار اندازه‌گیری شیوه‌های مختلفی وجود دارد که در این تحقیق از ضریب آلفای کرونباخ استفاده شده است. هر اندازه آلفای کرونباخ به عدد یک نزدیک‌تر باشد بیانگر آن است که سؤال‌ها پایاتر هستند و اعتبار و سازگاری درونی آن

آمار توصیفی خبرگان در مرحله کیفی تحقیق

در این پژوهش ۱۵ خبره در مصاحبه اولیه شرکت کردند و از همین افراد برای مدل‌سازی ساختاری تفسیری استفاده شد.

آمار توصیفی پاسخ‌دهندگان در مرحله کمی تحقیق

در این تحقیق تعداد ۳۸۴ پرسشنامه قابل استفاده از جامعه آماری تحقیق جمع‌آوری شد. جنسیت، سطح تحصیلات، سابقه شغلی و سن ملاک جدول پاسخگویان بود.

در این پژوهش از دو مدل‌سازی ساختاری تفسیری (ISM) و مدل‌سازی معادلات ساختاری (SEM) به وسیله نرم افزار SPSS smart pls استفاده خواهد شد.

ترسیم مدل نهایی

در این مرحله با توجه به سطوح متغیرها و ماتریس دسترسی نهایی یک مدل اولیه رسم می‌شود و با حذف انتقال‌پذیری‌ها در مدل اولیه، مدل نهایی به دست می‌آید. با توجه به دسته‌بندی عوامل، مدل نهایی ISM به صورت شکل ۲ می‌باشد.

با توجه به گراف حاصل از روش ISM (مدل‌سازی ساختاری تفسیری) می‌توان فرضیه‌های زیر را به صورت فرضیه مهم و فرضیه‌های اخص تدوین نمود:

مدل پژوهش

با توجه به فرضیه‌های استخراج‌شده، مدل مفهومی پژوهش به منظور بررسی با استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری (SEM) به صورت شکل ۳ تدوین می‌شود.

در این قسمت با استفاده از شیوه‌های مناسبی از آمار استنباطی به تجزیه و تحلیل اطلاعات جمع‌آوری شده توسط پرسشنامه پژوهش پرداخته می‌شود تا در نهایت از نتایج به

دست آمده شده جهت آزمون و بررسی فرضیه‌های پژوهش بهره‌گیری شود. در این پژوهش از شیوه مدل‌سازی معادلات ساختاری^۱ (SEM) استفاده شد. مدل‌سازی معادلات ساختاری یکی از روش‌های مدل‌سازی آماری است که سایر شیوه‌ها مانند رگرسیون چند متغیره، تجزیه و تحلیل عاملی و تجزیه تحلیل مسیر را شامل می‌گردد و تمرکز عمده آن بر روی متغیرهای پنهان است که به وسیله معیارهای سنجش‌پذیر و متغیرهای آشکار، تعریف می‌شود. توسط این شیوه می‌توان ارتباطات علت و معلولی میان متغیرهایی که به صورت مستقیم قابل مشاهده نیستند را با در نظر گرفتن خطاها استنتاج نمود و مقدار همبستگی و شدت اثرگذاری هر یک را بر دیگری، مورد بررسی قرار داد. در این شیوه مثل شیوه رگرسیونی، کمی‌سازی ارتباط میان متغیرهای مستقل و وابسته انجام می‌گیرد. البته بر خلاف پارامترهای رگرسیونی که نشان دهنده همبستگی‌های تجربی است، پارامترهای ساختاری، همبستگی‌های علی را تشریح می‌کنند. در ادامه نمودارهای تبیین شده به ترتیب مدل معادلات ساختاری متغیرهای پژوهش را در حالت ضرایب معنادار و ضرایب ساختاری نشان می‌دهد. اگر در حالت ضرایب معناداری، آماره t خارج از بازه $+1.96$ و -1.96 قرار بگیرد روابط معنادار فرضیه مورد تایید قرار می‌گیرد.

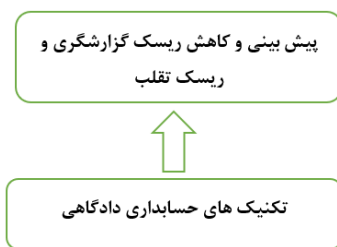
پیش از برازش مدل ساختاری، نیاز است بررسی گردد آیا ۱۴ گویه مشاهده شده در پرسشنامه (شامل سئوال‌ها پرسشنامه) ۵ بعد یا مفهوم (متغیرهای پژوهش) را به نحوی مطلوب منعکس می‌کنند؟ برازش کلی مدل اندازه‌گیری به وسیله تحلیل عاملی تأییدی^۲ (CFA) تعیین می‌گردد. شکل بعدی مدل اندازه‌گیری را برای این پژوهش نشان می‌دهد. در این مدل متغیرهای مشاهده شده و متغیرهای پنهان با عناوین اصلی خود مشخص شده‌اند.



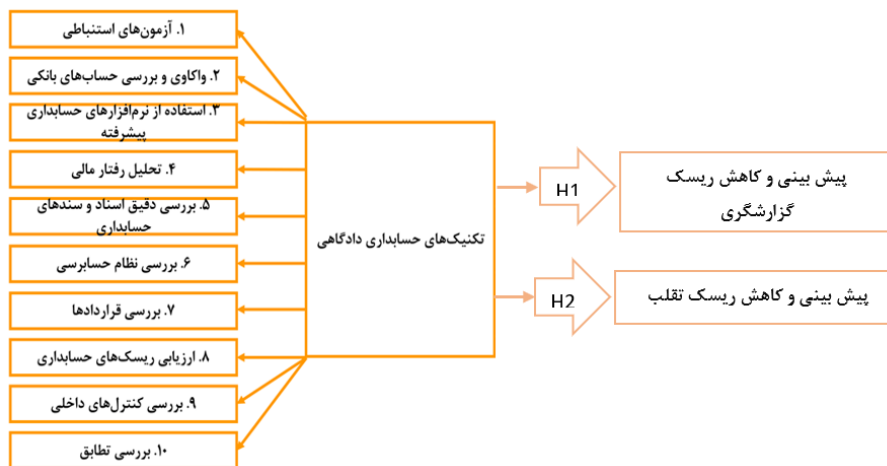
شکل ۱: مدل اولیه ISM

² Confirmative Factor Analysis

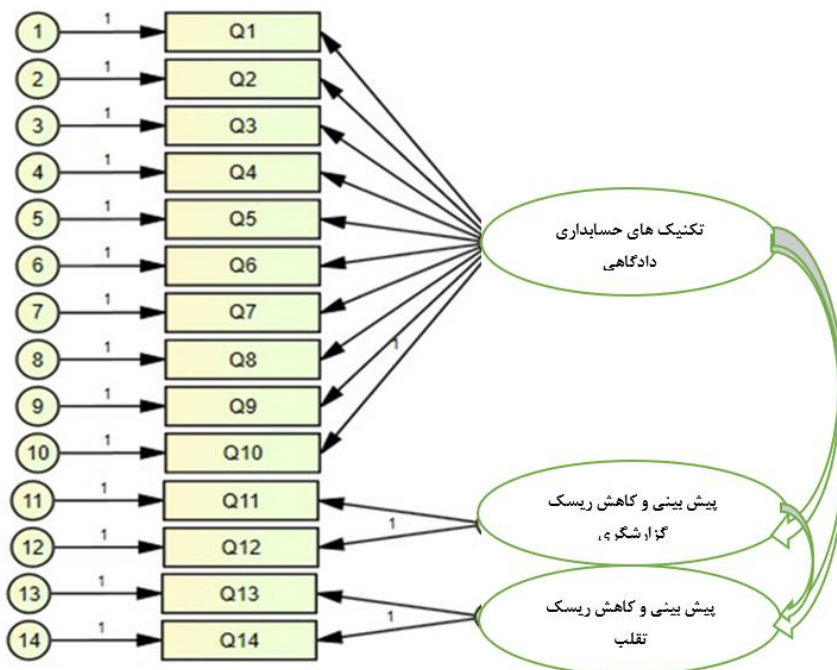
¹ - Structural Equation Models



شکل ۲: مدل نهایی ISM



شکل ۳: مدل SEM

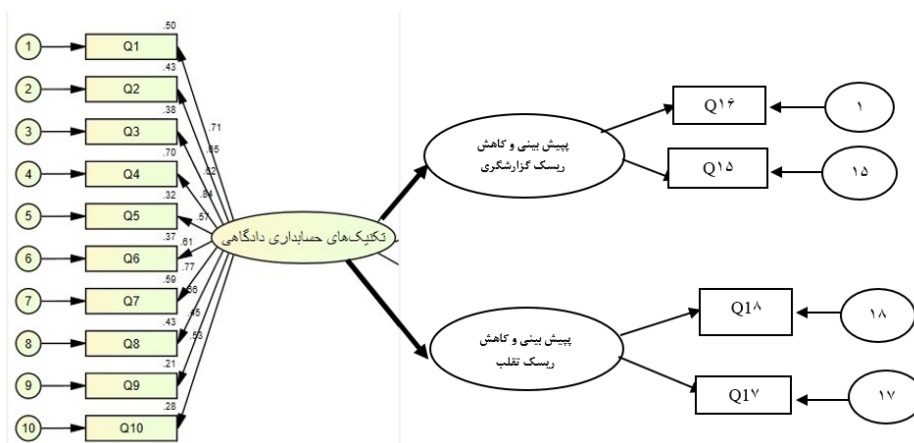


شکل (۴): مدل تحلیل عاملی

ارائه مدل ساختاری پژوهش و نتایج فرضیات

در این قسمت مدل ساختاری پژوهش برای بررسی و آزمون فرضیات اصلی برآزش می‌یابد. این مدل در شکل بعدی قابل مشاهده است.

بعد از اجرای مدل مورد نظر، بعضی اصلاحات توسط نرم‌افزار پیشنهاد شد که اجرای آنها منجر به بهبود و مطلوبیت مدل گردید. اصلاحات پیشنهادی نرم‌افزار به شکل آزادسازی کوواریانس بین تعدادی از عبارات خطا بود. مدل اندازه‌گیری به همراه اصلاحات آن در شکل بعد نشان داده شده است.



شکل (۵): مدل ساختاری پژوهش

تشریح نتایج تحلیل مسیر فرضیه های پژوهش پرداخته می‌شود. جهت بررسی فرضیه های پژوهش نیاز است معناداری ارتباط همزمان میان متغیرها بررسی گردد. برای معنادار بودن نقش واسطه‌ای یک متغیر در ارتباط میان دو متغیر دیگر باید روابط بین متغیرها به شکل همزمان معنادار باشد. به عبارت دیگر چنانچه نقش واسطه‌ای در ارتباط بین x و z مدنظر باشد، نیاز است معناداری همزمان ارتباط y و x و نیز ارتباط z و y تأیید گردد.

در جدول ۳ معیارهای برآزش مدل فوق به نشان داده شده است. اگر مقادیر شاخص‌های برآزش در محدوده‌ی مطلوب قرار گیرند نشان دهنده‌ی مطلوب بودن مدل برای داده‌های گردآوری شده هستند.

همان‌گونه که در جدول ۳ مشاهده می‌شود کلیه شاخص‌های برآزش در محدوده‌ی مناسبی قرار دارند. لذا مطلوب بودن مدل تحلیل ساختاری در برآزش داده‌های جمع‌آوری شده تأیید می‌گردد. با توجه به نتایج مدل ساختاری پژوهش، در ادامه به

جدول ۳ شاخص‌های برآزش مدل پژوهش

شاخص‌های برآزش الگو	CIMIN df	GFI	IFI	TLI	CFI	NFI	RMSEA
الگوی اصلی	۴.۵۰۱	۰.۹۹۰	۰.۹۵۱	۰.۹۹۰	۰.۹۴۸	۰.۹۳۰	۰.۰۰۹
سطح قابل قبول	۱ تا ۵	بیشتر از ۰.۹	بیشتر از ۰.۹	بیشتر از ۰.۹	بیشتر از ۰.۹	بیشتر از ۰.۹	کوچک‌تر از ۰.۰۵

می‌توان عنوان کرد در سطح اطمینان ۹۵ درصد فرضیه سوم پژوهش مبنی بر اینکه تکنیک‌های حسابداری دادگاهی بر پیش‌بینی و کاهش ریسک گزارشگری تأثیر مثبت و معناداری دارند، پذیرفته می‌گردد.

فرضیه اول: تشریح نتایج تحلیل مسیر ساختاری (شامل ارتباط متغیرهای مکنون با یکدیگر) این فرضیه در جدول ۴ ارائه شده است.

بر اساس نتایج جدول (۴) میزان تأثیر تکنیک‌های حسابداری دادگاهی بر پیش‌بینی و کاهش ریسک گزارشگری برابر با ۰.۳۶۵ سطح معناداری به‌دست‌آمده (۰.۰۰۰) کمتر از پنج‌صدم بوده بر این اساس تکنیک‌های حسابداری دادگاهی تأثیر مثبت و معناداری بر پیش‌بینی و کاهش ریسک گزارشگری دارد. بنابراین

جدول (۴): نتایج فرضیه اول

مسیر	ضریب استاندارد شده	انحراف معیار	آماره t	p-value
تکنیک‌های حسابداری دادگاهی ← پیش‌بینی و کاهش ریسک گزارشگری	۰.۳۶۵	۰.۰۹۹	۵.۸۸۷	۰.۰۰۰

معناداری به‌دست‌آمده (۰.۰۰۰) کمتر از پنج‌صدم بوده بر این اساس تکنیک‌های حسابداری دادگاهی تأثیر مثبت و معناداری بر پیش‌بینی و کاهش ریسک تقلب دارد. بنابراین می‌توان عنوان کرد در سطح اطمینان ۹۵ درصد فرضیه چهارم پژوهش مبنی بر اینکه تکنیک‌های حسابداری دادگاهی بر پیش‌بینی و کاهش ریسک تقلب تأثیر مثبت و معناداری دارند، پذیرفته می‌گردد.

فرضیه دوم: تشریح نتایج تحلیل مسیر ساختاری (شامل ارتباط متغیرهای مکنون با یکدیگر) این فرضیه در جدول ۵ ارائه شده است.

بر اساس نتایج جدول ۵ میزان تأثیر تکنیک‌های حسابداری دادگاهی بر پیش‌بینی و کاهش ریسک تقلب برابر با ۰.۵۰۳ سطح

جدول (۵): نتایج فرضیه دوم

مسیر	ضریب استاندارد شده	انحراف معیار	آماره t	p-value
تکنیک‌های حسابداری دادگاهی ← پیش‌بینی و کاهش ریسک تقلب	۰.۵۰۳	۰.۱۰۳	۵.۱۷۱	۰.۰۰۰

جدول (۶): خلاصه نتایج فرضیه‌ها

فرضیه	شرح فرضیه	رد/پذیرش
فرضیه ۱	تکنیک‌های حسابداری دادگاهی بر پیش‌بینی و کاهش ریسک گزارشگری تأثیر مثبت و معناداری دارند.	پذیرش
فرضیه ۲	تکنیک‌های حسابداری دادگاهی بر پیش‌بینی و کاهش ریسک تقلب تأثیر مثبت و معناداری دارند.	پذیرش

نفر از حسابداران دادگاهی حاضر در بخش عمومی در سطح کارشناس بود. که از این تعداد ۳۲۷ نفر مرد و ۵۷ نفر زن بودند. در ادامه به تبیین نتایج تحلیل مدل ارائه شده پرداخته می‌شود.

تشریح مدل کیفی پژوهش

بر اساس مدل‌سازی ساختاری تفسیری و بر اساس نظرات خبرگان ۲ مؤلفه پیش‌بینی و کاهش ریسک گزارشگری، پیش‌بینی و کاهش ریسک تقلب به عنوان ابعاد ریسک‌های حسابداری در بخش عمومی در سطح اول گراف ISM قرار دارند، اثرپذیرترین و وابسته‌ترین مؤلفه‌های مدل هستند. در سطح دوم، ۱۰ مؤلفه تکنیک‌های حسابداری دادگاهی شامل آزمون‌های استنباطی، واکاوی و بررسی حساب‌های بانکی، استفاده از نرم‌افزارهای حسابداری پیشرفته، تحلیل رفتار مالی، بررسی دقیق اسناد و سندهای حسابداری، بررسی نظام حسابرسی، بررسی قراردادهای حسابداری، ارزیابی ریسک‌های حسابداری، بررسی کنترل‌های داخلی و بررسی تطابق قرار دارند که روی مؤلفه‌های سطح اول اثر می‌گذارند.

بحث و نتیجه گیری

بر اساس تحلیل ساختاری تفسیری و مدل ارائه شده تکنیک‌های حسابداری دادگاهی شامل، آزمون‌های استنباطی، واکاوی و بررسی حساب‌های بانکی، استفاده از نرم‌افزارهای حسابداری پیشرفته، تحلیل رفتار مالی، بررسی دقیق اسناد و سندهای حسابداری، بررسی نظام حسابرسی، بررسی قراردادهای ارزیابی ریسک‌های حسابداری، بررسی کنترل‌های داخلی و بررسی تطابق منجر به پیش‌بینی و کاهش ریسک‌های حسابداری در بخش عمومی شامل ریسک گزارشگری و پیش‌بینی و کاهش ریسک تقلب می‌گردد. همچنین در بخش مدلسازی معادلات ساختاری در سطح اطمینان ۹۵ درصد نشان داده شد که تکنیک‌های حسابداری دادگاهی تأثیر مثبت و معناداری بر ریسک‌های حسابداری در بخش عمومی شامل ریسک گزارشگری و پیش‌بینی و کاهش ریسک تقلب دارند.

نتایج بخش کیفی پژوهش حاصل مصاحبه با ۱۵ نفر از خبرگان حسابداران دادگاهی (کارشناسان رسمی دادگستری) حاضر در بخش عمومی دارای پست مدیریتی بود. که از این تعداد ۱۲ نفر مرد و ۳ نفر زن بودند. نتایج بخش کمی پژوهش حاصل تجزیه و تحلیل اطلاعات گردآوری شده از پرسشنامه شامل ۳۸۴

ابعاد ریسک‌های حسابداری در بخش عمومی

۱- پیش‌بینی و کاهش ریسک گزارشگری: تکنیک‌های حسابداری دادگاهی در پیش‌بینی و کاهش ریسک در بخش عمومی، به عنوان یک ابزار مهم در گزارشگری مالی مورد استفاده قرار می‌گیرند. این تکنیک‌ها، به صورت جامع و سیستماتیک، به شناسایی، ارزیابی و کاهش ریسک‌های مربوط به گزارشگری در بخش عمومی کمک می‌کنند. با استفاده از این تکنیک‌های حسابداری دادگاهی، مباحث مربوط به رفتارهای غیر اخلاقی در گزارشگری روشن می‌شود. همچنین، با تحلیل ریسک، احتمال وقوع ریسک‌های مختلف برای گزارشگری مالی بررسی می‌شود و اقدامات لازم برای پیش‌بینی و کاهش آن‌ها انجام می‌شود. بنابراین، تکنیک‌های حسابداری دادگاهی در پیش‌بینی و کاهش ریسک در بخش عمومی، به عنوان یک ابزار مهم در گزارشگری مالی مورد استفاده قرار می‌گیرند.

۲- پیش‌بینی و کاهش ریسک تقلب: در مورد پیش‌بینی و کاهش ریسک تقلب در بخش عمومی نیز این تکنیک‌های حسابداری دادگاهی می‌توانند مفید باشند. برای پیش‌بینی و کاهش ریسک تقلب در بخش عمومی، تکنیک‌های حسابداری دادگاهی می‌توانند به شناسایی نقاط ضعف در سیستم حسابداری کمک کنند. با تحلیل و ارزیابی سیستم حسابداری، مشکلات و نقاط ضعف در سیستم شناسایی می‌شوند و اقدامات لازم برای کاهش ریسک تقلب انجام می‌شود. همچنین، تکنیک‌های حسابداری دادگاهی می‌توانند در پیش‌بینی و کاهش ریسک تقلب مفید باشند. با استفاده از این تحلیل‌ها، هزینه‌های مرتبط با ریسک تقلب و هزینه‌های لازم برای کاهش ریسک شناسایی می‌شوند و با سودآوری پروژه مقایسه می‌شوند. در نتیجه، اقدامات لازم برای کاهش ریسک تقلب انجام می‌شود. بنابراین، تکنیک‌های حسابداری دادگاهی مانند آزمون‌های استنباطی، واکاوی و بررسی حساب‌های بانکی، استفاده از نرم‌افزارهای حسابداری پیشرفته، تحلیل رفتار مالی، می‌توانند در پیش‌بینی و کاهش ریسک تقلب در بخش عمومی مفید باشند. این تکنیک‌ها به شناسایی نقاط ضعف در سیستم حسابداری و تحلیل هزینه-فایده در کاهش ریسک تقلب کمک می‌کنند.

تکنیک‌های حسابداری دادگاهی

با تحلیل و ارزیابی سیستم حسابداری، بخش عمومی با استفاده از تکنیک‌های حسابداری دادگاهی مشکلات و نقاط ضعف در سیستم شناسایی می‌شوند. با استفاده از تکنیک‌های حسابداری دادگاهی شامل آزمون‌های استنباطی، واکاوی و بررسی حساب‌های بانکی، استفاده از نرم‌افزارهای حسابداری پیشرفته،

تحلیل رفتار مالی، بررسی دقیق اسناد و سندهای حسابداری، بررسی نظام حسابرسی، بررسی قراردادهای ارزیابی ریسک‌های حسابداری، بررسی کنترل‌های داخلی و بررسی تطابق، هزینه‌های مرتبط با ریسک تقلب و هزینه‌های لازم برای کاهش ریسک شناسایی می‌شوند و با منفعت کاهش تقلب مقایسه می‌شوند. در نتیجه، اقدامات لازم برای کاهش ریسک‌های بخش عمومی انجام می‌شود.

تحلیل فرضیه‌ها:

فرضیه اصلی: تأثیر تکنیک‌های حسابداری دادگاهی بر پیش‌بینی و کاهش ریسک گزارشگری و پیش‌بینی و کاهش ریسک تقلب در حسابداری بخش عمومی مثبت و سطح معناداری به‌دست‌آمده کمتر از پنج‌صدم بوده بر این اساس تکنیک‌های حسابداری دادگاهی تأثیر مثبت و معناداری بر پیش‌بینی و کاهش ریسک حسابداری در بخش عمومی دارد. بنابراین می‌توان عنوان کرد در سطح اطمینان ۹۵ درصد فرضیه اصلی پژوهش مبنی بر اینکه تکنیک‌های حسابداری دادگاهی بر پیش‌بینی و کاهش ریسک گزارشگری و پیش‌بینی و کاهش ریسک تقلب در حسابداری بخش عمومی تأثیر مثبت و معناداری دارند، پذیرفته می‌گردد. تکنیک‌های حسابداری دادگاهی، از جمله استفاده از اطلاعات قضایی و قوانین حسابداری در فرآیند تصمیم‌گیری مالی دولت و سازمان‌های عمومی استفاده می‌شود. این تکنیک‌ها می‌توانند تأثیر مثبت و معناداری بر پیش‌بینی و کاهش ریسک گزارشگری و پیش‌بینی و کاهش ریسک تقلب در حسابداری بخش عمومی داشته باشند به دلیل اینکه استفاده از تکنیک‌های حسابداری دادگاهی، باعث افزایش شفافیت و قابلیت اطمینان در گزارش‌های مالی سازمان‌های عمومی می‌شود. این امر باعث افزایش اعتماد عمومی و سرمایه‌گذاران در سازمان‌های عمومی می‌شود. استفاده از تکنیک‌های حسابداری دادگاهی، به سازمان‌های عمومی کمک می‌کند تا رقابت نامنصفانه و فساد را کاهش دهند. با تحلیل دقیق اطلاعات مالی و بررسی قوانین حسابداری، سازمان‌ها می‌توانند رفتارهای نامناسب را شناسایی کرده و جلوگیری از آنها کنند. تکنیک‌های حسابداری دادگاهی معمولاً باعث بهبود فرآیندهای مالی و اجرایی سازمان‌های عمومی می‌شود. این بهبود کارایی و بهره‌وری به کاهش ریسک‌های مالی و افزایش پیش‌بینی‌های صحیح در آینده منجر می‌شود. بنابراین، استفاده از تکنیک‌های حسابداری دادگاهی در بخش عمومی، می‌تواند به بهبود پروسه‌های مالی، کاهش ریسک حسابداری و پیش‌بینی صحیح تأثیر گذار باشد.

فرضیه اول: بر اساس نتایج تأثیر تکنیک‌های حسابداری دادگاهی بر پیش‌بینی و کاهش ریسک گزارشگری مثبت و سطح

باشند. با استفاده از تکنیک‌های حسابداری دادگاهی، بخش عمومی قادر خواهد بود تا خطاها و تخلفات مالی را شناسایی و اصلاح کند. این کار باعث کاهش ریسک‌های مرتبط با تقلب و تخلفات مالی و جلوگیری از فساد مالی می‌شود. استفاده از تکنیک‌های حسابداری دادگاهی، بخش عمومی را به رعایت استانداردهای حسابداری و قوانین مالیاتی ملزم می‌کند. این امر باعث کاهش ریسک قانونی و پیشگیری از تخلفات مالیاتی و حقوقی در بخش عمومی می‌شود. بنابراین، تکنیک‌های حسابداری دادگاهی با افزایش شفافیت، دقت، کاهش خطا و تخلفات، تطابق با استانداردهای حسابداری و قوانین مالیاتی، بهبود پروسه‌های مالی بخش عمومی، کاهش ریسک تقلب و پیش‌بینی صحیح در زمینه تقلبات مالی در بخش عمومی تأثیر گذار هستند.

تحلیل سوالات پژوهش

۱. عوامل موثر حسابداری دادگاهی در بهبود حسابداری بخش عمومی چیست؟

عوامل موثر حسابداری دادگاهی در بهبود حسابداری بخش عمومی شامل موارد بیان شده است؛ با ارائه دوره‌های آموزشی و بالا بردن سطح آگاهی و دانش کارکنان، امکان شناسایی نقاط ضعف در سیستم حسابداری و اجرای روش‌های بهتر برای کاهش ریسک حسابداری بخش عمومی وجود دارد. استفاده از نرم‌افزارهای حسابداری باعث بهبود کیفیت حسابداری و کاهش ریسک می‌شود. این نرم‌افزارها قابلیت شناسایی خطاها و نقاط ضعف در سیستم حسابداری را دارند و به صورت خودکار اقدامات لازم برای کاهش ریسک را انجام می‌دهند. با انجام پایش و نظارت بر سیستم حسابداری، مشکلات و نقاط ضعف در سیستم شناسایی و رفع می‌شوند. این پایش و نظارت می‌تواند به صورت داخلی یا خارجی انجام شود. با اجرای حسابرسی منظم، مشکلات و نقاط ضعف در سیستم حسابداری شناسایی و رفع می‌شوند. این حسابرسی می‌تواند به صورت داخلی یا خارجی انجام شود. استفاده از روش‌های نوین حسابداری دادگاهی منجر به بهبود کیفیت حسابداری و کاهش ریسک حسابداری بخش عمومی را به همراه دارد.

۲. تکنیک‌های حسابداری دادگاهی جهت پیش‌بینی کاهش ریسک‌های حسابداری در بخش عمومی چیست؟

تکنیک‌های حسابداری دادگاهی جهت پیش‌بینی کاهش ریسک‌های حسابداری در بخش عمومی شامل آزمون‌های استنباطی، واکاوی و بررسی حساب‌های بانکی، استفاده از نرم‌افزارهای حسابداری پیشرفته، تحلیل رفتار مالی، بررسی دقیق اسناد و سندهای حسابداری، بررسی نظام حسابرسی،

معناداری به دست آمده کمتر از پنج‌صدم بوده بر این اساس تکنیک‌های حسابداری دادگاهی تأثیر مثبت و معناداری بر پیش‌بینی و کاهش ریسک گزارشگری دارد. بنابراین می‌توان عنوان کرد در سطح اطمینان ۹۵ درصد فرضیه سوم پژوهش مبنی بر اینکه تکنیک‌های حسابداری دادگاهی بر پیش‌بینی و کاهش ریسک گزارشگری تأثیر مثبت و معناداری دارند، پذیرفته می‌گردد. استفاده از تکنیک‌های حسابداری دادگاهی منجر به افزایش شفافیت و دقت در گزارش‌های مالی سازمان‌ها می‌شود. این اطلاعات دقیق و قابل اعتماد، به مدیران و تصمیم‌گیران کمک می‌کند تا ریسک‌های مرتبط با گزارشگری را بهتر شناسایی کرده و پیش‌بینی دقیق‌تری از آنها داشته باشند. با استفاده از تکنیک‌های حسابداری دادگاهی، سازمان‌ها قادر خواهند بود تا خطاها و تخلفات در گزارش‌های مالی خود را شناسایی و اصلاح کنند. این کار باعث کاهش ریسک‌های مرتبط با گزارشگری و جلوگیری از تبانی و فراموش کردن اطلاعات مهم مالی می‌شود. استفاده از تکنیک‌های حسابداری دادگاهی، سازمان‌ها را به رعایت استانداردهای حسابداری و قوانین مالیاتی ملزم می‌کند. این امر باعث کاهش ریسک قانونی و پیشگیری از تخلفات مالیاتی و حقوقی در گزارش‌های مالی می‌شود. بنابراین، تکنیک‌های حسابداری دادگاهی با افزایش شفافیت، دقت، کاهش خطا و تخلفات، تطابق با استانداردهای حسابداری و قوانین مالیاتی، بهبود پروسه‌های مالی سازمان‌ها، کاهش ریسک گزارشگری و پیش‌بینی صحیح در زمینه گزارشگری مالی تأثیر گذار هستند.

فرضیه دوم: بر اساس نتایج تأثیر تکنیک‌های حسابداری دادگاهی بر پیش‌بینی و کاهش ریسک تقلب مثبت و سطح معناداری به دست آمده کمتر از پنج‌صدم بوده بر این اساس تکنیک‌های حسابداری دادگاهی تأثیر مثبت و معناداری بر پیش‌بینی و کاهش ریسک تقلب دارد. بنابراین می‌توان عنوان کرد در سطح اطمینان ۹۵ درصد فرضیه چهارم پژوهش مبنی بر اینکه تکنیک‌های حسابداری دادگاهی بر پیش‌بینی و کاهش ریسک تقلب تأثیر مثبت و معناداری دارند، پذیرفته می‌گردد. تکنیک‌های حسابداری دادگاهی تأثیر مثبت و معناداری بر پیش‌بینی و کاهش ریسک تقلب در بخش عمومی دارند. این تکنیک‌ها به عنوان یک ابزار مهم برای شناسایی و جلوگیری از تقلب‌ها و تخلفات مالی در بخش عمومی شناخته می‌شوند. شفافیت و دقت: استفاده از تکنیک‌های حسابداری دادگاهی منجر به افزایش شفافیت و دقت در گزارش‌های مالی بخش عمومی می‌شود. این اطلاعات دقیق و قابل اعتماد، به مدیران و ناظران کمک می‌کند تا ریسک‌های مرتبط با تقلب و تخلفات مالی را بهتر شناسایی کرده و پیش‌بینی دقیق‌تری از آنها داشته

وفایی پور، روح اله. (۱۳۹۹). رابطه حسابداری قضایی با سلامت اقتصاد (پولشویی). فصلنامه علمی تخصصی رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، ۴(۳۱)، ۳۵-۵۲.

وکیلی فرد، حمیدرضا. (۱۳۹۵). تصمیم‌گیری در مسائل مالی (مدیریت مالی ۲). تهران: علمی فوج.

فخاری، حسین و اسکو، وحید. (۱۳۹۷). تقلب در صورت‌های مالی: نیاز به تغییر الگو به سمت حسابداری دادگاهی. مطالعات حسابداری و حسابرسی، ۷(۲۶)، ۴۵-۶۰.

برنا، محمدرضا؛ برادران حسن زاده، رسول؛ فضل زاده، علی رضا و بادآور نهندی، یونس. (۱۴۰۲). ارتباط شاخص‌های حسابداری دادگاهی با کیفیت گزارشگری مالی. تحقیقات حسابداری و حاکمیت شرکتی، ۲(۳)، ۲۵-۴۵.

Abdullahi, R. and Mansor, N. (2018). Fraud prevention initiatives in the Nigerian public sector. *Journal of Financial Crime*, Vol. 25 No. 2, pp. 527-544.

Akinbowale, O.E., Klingelhöfer, H.E. and Zerihun, M.F. (2023) Application of forensic accounting techniques in the South African banking industry for the purpose of fraud risk mitigation. *Cogent Economics & Finance*, 11:1, 2153412.

Datta, S., Iskandar-Datta, M. and Singh, V. (2017). The impact of idiosyncratic risk on accrual management. *International Journal of Managerial Finance*, Vol. 13 Issue: 1, pp.70-90,

Gray, D. (2008). Forensic accounting and auditing: Compared and contrasted to traditional accounting and auditing. *American Journal of Business Education*, 1(2), 115-126.

Huber, W.D., Popoola, O.M.J., Che-Ahmad, A.B. and Samsudin, R.S. (2015). An empirical investigation of fraud risk assessment and knowledge requirement on fraud-related problem representation in Nigeria. *Accounting Research Journal*, Vol. 28 No. 1, , pp. 78-97,

Moslehpour, M., Al-Fadly, A., Ehsanullah, S., Chong, K.W., Xuyen, N.T.M. and Tan, L.P. (2022). Assessing Financial Risk Spillover and Panic Impact of Covid-19 on European and Vietnam Stock market. *Environmental Science and Pollution Research*, 29, 28226-28240.

Rasey, M. (2010). History of forensic accounting. http://www.ehow.com/about_5005763_history-forensic-accounting

Singleton, T.W. and Singleton, A.J. (2010). *Fraud Auditing and Forensic Accounting*. Hoboken, NJ: John Wiley & Sons.

Suleiman, N. and Othman, Z. (2021). Forensic Accounting Investigation of Public Sector Corruption in Nigeria: The Gioia Methodology. *The Qualitative Report*, 26, 1021-1032.

Tosun, C. and Özyaral, O. (2021). A Different Approach to Preventing Accounting Frouds in Banks Forensic Accounting. *Revista Argentina de Clínica Psicológica*, 30(1), 577-586.

بررسی قراردادهای ارزیابی ریسک‌های حسابداری، بررسی کنترل‌های داخلی و بررسی تطابق می‌باشد.

۳. الگوی تکنیک‌های حسابداری دادگاهی جهت پیش‌بینی کاهش ریسک‌های حسابداری در بخش عمومی به چه شکل است؟

بر اساس الگوی ارائه شده ۲ مؤلفه پیش‌بینی و کاهش ریسک گزارشگری، پیش‌بینی و کاهش ریسک تقلب، به عنوان ابعاد ریسک‌های حسابداری در بخش عمومی در سطح اول گراف ISM قرار دارند، اثرپذیرترین و وابسته‌ترین مؤلفه‌های مدل هستند. در سطح دوم، ۱۰ مؤلفه تکنیک‌های حسابداری دادگاهی شامل آزمون‌های استنباطی، واکاوی و بررسی حساب‌های بانکی، استفاده از نرم‌افزارهای حسابداری پیشرفته، تحلیل رفتار مالی، بررسی دقیق اسناد و سندهای حسابداری، بررسی نظام حسابرسی، بررسی قراردادهای ارزیابی ریسک‌های حسابداری، بررسی کنترل‌های داخلی و بررسی تطابق قرار دارند که روی مؤلفه‌های سطح اول اثر می‌گذارند.

پیشنهادات کاربردی:

۱) بر اساس نتایج در این پژوهش به مدیران دستگاه‌های دولتی پیشنهاد می‌گردد با بررسی مدارک و اسناد مرتبط با تراکنش‌های مالی، با استفاده از تکنیک‌های حسابداری دادگاهی صحت آن‌ها اطمینان حاصل کنند و در صورت وجود هرگونه ناهنجاری، اقدامات لازم را به منظور کاهش ریسک تقلب انجام دهند. همچنین با تجزیه و تحلیل داده‌های مالی، می‌توان الگوهای نامعمول را شناسایی و در صورت لزوم، برای تأیید صحت تراکنش‌ها اقدامات لازم را انجام داد.

۲) بر اساس نتایج در این پژوهش به مدیران دستگاه‌های دولتی پیشنهاد می‌گردد با ارائه آموزش‌های لازم تکنیک‌های حسابداری دادگاهی به کارکنان، می‌توان آن‌ها را در مورد روش‌های تقلب و ریسک‌های آن‌ها آگاه کنند و از این طریق از وقوع تقلب جلوگیری کنید.

فهرست منابع

خلیلی سامانی، فرزانه و دهقانی، مریم. (۱۴۰۰). بررسی رابطه بین حسابداری دادگاهی و کشف تقلب. پژوهش‌های معاصر در علوم مدیریت و حسابداری، ۳(۸)، ۲۶۷-۲۷۵.

مشایخی، بیبا و آژنگ، احمد (۱۳۹۲). حسابداری دادگاهی و عدالت. حسابدار. نشریه حسابدار، ۸(۱)، ۳۶-۳۹.

- Yusuf, A.M. and Harefa, K. (2022). Forensic Accounting and Compliance Audit to Reduce the Number of Financial Fraud in Local Government. *Advances in Economics, Business and Management Research*, 204, 18-29.
- Yusuf, A.M. and Harefa, K. (2022). Forensic Accounting and Compliance Audit to Reduce the Number of Financial Fraud in Local Government. *Advances in Economics, Business and Management Research*, 204, 18-29.
- Öztürk, M.S. and Usul, H. (2020). Detection of Accounting Frauds Using the Rule-Based Expert Systems within the Scope of Forensic Accounting. *Contemporary Issues in Audit Management and Forensic Accounting*, 102, pp 155-171.



Accounting Knowledge & Management Auditing
Vol. 14/ No. 55/ Autumn 2024

Providing a model of court accounting techniques to predict and reduce reporting risk and fraud risk in Iran's public sector

Mitra Khajeh Hasani

PH.D. candidate, Department of Accounting, Bandar Abbas Branch, Islamic Azad University, Bandar Abbas, Iran
bahar4187@yahoo.com

Hamid Rostami Jaz

Assistant prof, Department of Accounting, Bandar Abbas Branch, Islamic Azad University, Bandar Abbas, Iran (Corresponding Author)
rostamijaz@iauba.ac.ir

Ali Amiri

Assistant prof, Department of Accounting, Bandar Abbas Branch, Islamic Azad University, Bandar Abbas, Iran
a.amiri@iauba.ac.ir

Mehdi Dasineh

Assistant prof, Department of Accounting, Bandar Abbas Branch, Islamic Azad University, Bandar Abbas, Iran
m.dasineh@iauba.ac.ir

Abstract

The present study was conducted with the aim of developing a model of court accounting techniques to predict and reduce the risk of reporting and the risk of fraud in the public sector of Iran. The information needed for the research was collected from among the experts of court accountants present in the public sector with management positions. Their opinions were collected through interviews and an interpretive structural modeling questionnaire for the qualitative approach and the use of a researcher-made questionnaire for distribution in the community and the research sample and the use of structural equation modeling for the quantitative approach.

In this research, using interpretive structural modeling, a comprehensive model for court accounting techniques was designed to predict and reduce reporting risk and fraud risk in the public sector. Then, based on the obtained model, the relationships of the variables in the model were tested again using structural equation modeling. In the structural equation modeling section, it was shown at the 95% confidence level that court accounting techniques have a positive and significant effect on reporting risk and fraud risk in the public sector.

Keywords: accounting model, court accounting, reporting risk, fraud risk

