



## راهکارهای اسلامی برای مدیریت سود

دکتر یحیی کامیابی<sup>۱</sup> ©

دانشیار گروه حسابداری، دانشگاه مازندران، ایران

محسن حسن نتاج کردی<sup>۲</sup>

دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه مازندران، ایران

(تاریخ دریافت: ۳ مهر ۱۳۹۵؛ تاریخ پذیرش: ۱۳ بهمن ۱۳۹۵)

مفاهیم اسلامی یک زمینه ای هوشمندانه ای است که تمام تفکرات و احساسات از آن استخراج می گردد. از اینرو، هدف پژوهش حاضر، این است چارچوبی از مفاهیم اسلامی در خصوص مدیریت سود، ارائه نماید که آیا بکارگیری چنین مفاهیمی می تواند انگیزه های غیراخلاقی مدیران در مدیریت سود را کاهش دهد. روش این تحقیق، روش شناخت در چارچوب مطالعات کتابخانه ای و از نوع پژوهش های تنوریک و نظری می باشد. این پژوهش با پیاده سازی پنج اصل اسلامی (فطرت، اخلاق، نیت، اجتهاد، و مصلحت)، به دنبال راه حلی برای مشکل مدیریت سود بوجود آمده توسط مدیران، است. یافته ها از مبانی نظری نشان می دهد که اگر قصد (نیت) مدیران را بتوان از طریق آموزش رفتار مناسب (اخلاق) اصلاح کرد، در آن صورت می توان انتظار داشت که مدیران بیشترین تلاش و دانش خود (اجتهاد) را برای تضمین منافع ذینفعان (مصلحت) به کار گیرند. این رویکرد می تواند یک راه کار مناسب برای کاهش مدیریت سود در شرکت ها باشد. به عبارت دیگر یک چارچوب از مفاهیم اسلامی و مساله مدیریت سود طرح می نماید که راهنمایی برای نیت مدیران و همچنین رفتارهای آنان به سوی حالات بهتر باشد.

واژه های کلیدی: مدیریت سود، اسلام، اخلاق.

<sup>1</sup> y.kamyabi@umz.ac.ir

<sup>2</sup> mohsen.nataj.k@gmail.com

## مقدمه

رسوایی اخیر شرکتهای بزرگ (همچون، انرون، وردکام و تایکو) موج به نگرانی عمومی در یکپارچگی اطلاعات منتشر شده در بازار سرمایه و عملکرد اخلاقی در فرایند گزارشگری مالی شده است که توجه بسیاری از محققان و صاحب نظران را به این موضوع جلب کرده است. این رسوایی های حسابداری، آشکار نموده اند که تحریف گزارش های مالی و مدیریت سود شایع شده، به عنوان یک فرهنگ نامناسب برای بسیاری از سازمان ها درآمده اند. مدیریت سود مداخله عمومی مدیریت در فرآیند تعیین سود، که غالباً در راستای اهداف دلخواه مدیریت می باشد، اطلاق می گردد و همچنین روشی است که توسط مدیریت جهت دستکاری داده ها بکار می رود. این قبیل اقدامات ممکن است داده های موجود در صورت های مالی را به میزان قابل ملاحظه ای تحت تاثیر قرار دهد [۱۰]. از این رو انجمن های حرفه ای حسابداری برای کنترل هر چه بهتر مدیریت سود به توسعه استانداردها و قوانین مرتبط با آن اقدام کرده و پژوهشگران نیز با بررسی مباحث مرتبط با مدیریت سود از جمله: انگیزه های مدیریت سود، روشی های اعمال مدیریت سود و اثرات مدیریت سود بر کیفیت گزارشگری مالی، تا حدودی چالش های مرتبط با مدیریت سود را شناسایی کرده اند.

بطور کلی در ادبیات مالی در مورد انگیزه مدیریت سود دو دیدگاه وجود دارد؛ که عبارتند از: تئوری علامت دهی و تئوری نمایندگی.

تئوری علامت دهی بیان می کند که مدیران از مدیریت سود برای علامت دادن و رساندن اخبار خوب به بازار و ذینفعان استفاده می کنند. به عنوان مثال اگر شرکت شاهد یک روند رو به رشد در بهبود عملکرد باشد، مدیریت به منظور استنباط بازار سرمایه از روند سودآوری آتی شرکت از مجرای مدیریت سود استفاده می کند که می تواند بر ارزش بازار سهام شرکت اثرگذار باشد [۱۳]. در مقابل دیدگاه علامت دهی، تئوری نمایندگی به تضاد منافع بین مدیر و مالک اشاره دارد. طبق این تئوری تضاد بالقوه بین مالک و مدیر منجر به اقداماتی توسط مدیر می شود که می تواند هزینه نمایندگی را موجب شود که سهامداران مجبور به تحمل آن خواهند بود؛ برای کاهش یا مخفی کردن هزینه نمایندگی، مدیران اقدام به مدیریت سود می کنند [۸]، [۳]. بر این اساس در این مطالعه، مدیریت سود از دیدگاه تئوری نمایندگی مورد بررسی قرار می گیرد.

در اغلب موارد گزارش های مالی و اندازه گیری های مربوط به آن، براساس انگیزه های جهت دار (غیراخلاقی) و منافع شخصی مدیران ارائه می شود و به آن ها کمک می کند تا به یک هدف مشخص و از پیش تعیین شده برسند. این رفتار فرصت طلبانه از سوی مدیران می تواند پیامدهای مختلفی برای ذینفعان داشته باشد. به همین منظور، تأکید و تعیین این بحث از اهمیت بسزایی برخوردار خواهد بود [۲۲]. مدیریت سود را می توان بعنوان اتخاذ سیاستهای مالی برای رسیدن به چند هدف مشخص و از پیش تعیین شده توسط مدیران تعریف کرد [۲۶] بر اساس نظریه ی سازمانی مدیران شرکت به عنوان واسطه های ذینفعان (قانون گذاران) می بایست منافع ذینفعان (قانون گذاران) را در جهت عملکرد بهینه واحد تجاری بکار گیرند. ولیکن میان این واسطه ها و قانون گذاران ممکن است، تضاد منافع

بوجود بیاید. هنگامی که این تضاد منافع بالا بگیرد، مدیران می توانند فرصت طلب، و حتی خرابکار شوند و به جای تمرکز بر منافع ذینفعان و سهامداران، تنها بر منافع شخصی خودشان، تمرکز کنند. آن ها بر حسب وظایف و از طریق اعمال قوانین و روش ها، عملکرد واحد تجاری و وضعیت شرکت را بر اساس تعاریف اقتصادی مبتنی بر آمار و ارقام حسابداری ارائه می دهند. در صورتی که این قوانین برای آماده سازی تعریف های اقتصادی و تأمین منافع شخصی مدیر به کار رود، می تواند بضرر ذینفعان و سهامداران، باشد. واتز و زیمرمن (۱۹۸۶) معتقد است، مدیران برای حداکثرسازی منافع شخصی خود، افزایش پاداش و مزایا، جلب اعتماد سهامداران و سرمایه گذاران به شکل فرصت طلبانه ای سود را دستکاری می کنند [۴۰]. بنابراین اگر مدیریت سود، براساس مقاصد غیراخلاقی جریان پیدا کند، باعث آسیب به منافع ذینفعان و کاهش اعتماد سرمایه گذاران می شود. بنابراین برای حفاظت از منافع ذینفعان، تصمیمات مدیریت باید اخلاقی بوده و براساس منافع شخصی، اجرا نشود. از اینرو اهداف مدیریت در این بخش حائز اهمیت ویژه ای قرار می گیرد. این پژوهش، بر اساس یک دیدگاه اسلامی، اهمیت اهداف خوب در گزارش گیری مالی را توصیف کرده و منجر به تصمیمات مناسب تری در جهت حفظ و تضمین منافع ذینفعان خواهد شد. بنابراین هدف پژوهش حاضر، ارائه چارچوبی از مفاهیم اسلامی در خصوص مدیریت سود است که با بکارگیری این مفاهیم اسلامی بتوان انگیزه های غیراخلاقی مدیران در مدیریت سود را کاهش داد.

#### روش شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از لحاظ پیامدها در زمره پژوهش های بنیادی راهبردی است. هدف این پژوهش ارائه راهکارهای اسلامی برای مدیریت سود می باشد. با توجه به مطالعات اکتشافی و بررسی تئوری های مطرح شده و نتایج تحقیقات تجربی صورت گرفته در زمینه تحقیق حاضر، مبانی علمی پژوهش با بررسی اسناد و مدارک آرشیوی و منابع علمی کتابخانه ای، جمع آوری گردیده است.

#### مدیریت سود

در میان تحقیقات حوزه حسابداری و مالی شاید هیچکدام مهیج تر از مدیریت سود نباشد، زیرا موضوعی، دارای ظرفیت بالقوه خطاکاری، ناسازگاری و معما است [۲]. هیلی و والن و شیپر در دهه ۹۰، بیان داشتند که مدیریت سود زمانی رخ می دهد که مدیران از قضاوت در گزارشگری مالی استفاده کنند و معاملات را طوری ارائه دهند که گزارش های مالی موجب گمراهی برخی افراد ذینفع در خصوص عملکرد اقتصادی شرکت شود یا نتایج توافقات مبتنی بر ارقام حسابداری تحت تاثیر قرار گیرد. به عبارت ساده تر، شخصی کاری را انجام می دهد که به شخص دیگر ضرر می زند. حسابرسان، قانون گذران و محققان در حین یافتن این خطاکاری و حل معما ممکن است به نتیجه تقلب هم برسند [۲۸]. شیپر (۱۹۸۹) مدیریت سود را مداخله ای هدفمند در فرآیند گزارشگری مالی خارجی به قصد به دست آوردن منافع شخصی بیان می دارد [۳۹]. مرچانت (۱۹۹۴) مدیریت سود را فرآیند تصمیم گیری آگاهانه با رعایت اصول پذیرفته شده حسابداری به منظور رساندن سود گزارش شده به سطح مورد نظر، تعریف کرده است [۳۱]. دی (۱۹۹۸) مدیریت سود را به عنوان نوعی دستکاری مصنوعی سود توسط مدیریت

برای حصول به سطح مورد انتظار سود برای بعضی تصمیمات خاص تعریف می کنند [۱۸]. جونز وشارما (۲۰۰۱) مدیریت سود نوعی اقدام آگاهانه با هدف طبیعی نشان دادن سود شرکت به یک سطح مطلوب و مورد نظر می باشد. به عقیده جونز وشارما مدیریت سود زمانی اتفاق می افتد که مدیران با استفاده از قضاوت در گزارشگری مالی و ساختار مبادلات جهت گمراه نمودن بعضی از ذینفعان درباره عملکرد اقتصادی شرکت یا تحت تاثیر قرار دادن نتایج قراردادی که به ارقام حسابداری گزارش شده وابسته است، در گزارشگری مالی تغییر ایجاد می کنند [۵]، [۸]. سالمون (۲۰۰۵) معتقد است، مدیریت سود یک دستکاری آگاهانه و فعال در نتایج حسابداری به منظور ایجاد تغییر در نشان دادن وضعیت تجاری واحد اقتصادی می باشد. در پژوهش حاضر از بین تعاریف ارائه شده فوق از اندیشمندان حسابداری در مجموع، تعاریفی که مدیریت سود را عملی مذبحخانه به تصویر کشیده [۳۹]، مدنظر بوده است.

تحقیقاتی که حول محور موضوعی این پژوهش باشد، بسیار اندک است. علی ایحال برخی از تحقیقات مرتبط با پژوهش به شرح ذیل می باشد:

نوروش و همکاران (۱۳۸۴) در پژوهشی به بررسی مدیریت سود در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. یافته های این پژوهش نشان داد که شرکت های بزرگ در ایران، اقدام به مدیریت سود کرده اند و انگیزه اعمال این مدیریت با افزایش بدهی بیشتر می شود. یافته ها همچنین نشان داد که مدیران شرکت های بزرگ از اقلام تعهدی برای کمتر کردن مالیات شرکت هایشان استفاده می نمایند و اینکه با بزرگتر شدن شرکت ها، تمایل مدیران به مدیریت سودشان بیشتر خواهد شد [۱۲]. پاک مرام و همکاران (۱۳۹۴) به مطالعه تاثیر عقاید اسلامی بر مدیریت سود پرداختند. آنها ابتدا مساله اخلاقی مدیریت سود را مورد ارزیابی قرار دادند و سپس چارچوب ساختار اسلامی بر اساس عقاید اسلامی را برای کاهش یا حذف پدیده مدیریت سود ارائه دادند. به عبارت دیگر، یک چارچوب مفهومی از عقاید اسلامی و مساله مدیریت سود را مطرح نمودند که راهنمایی برای نیت مدیران و همچنین رفتارهای آنان به سوی حالات بهتر باشد [۵]. همچنین اعتمادی و رحمانی (۱۳۸۸) با بررسی تجربه اخلاق در مدیریت سود به این نتیجه رسیدند که انگیزه مدیریت حائز اهمیت است. بدین معنی که مدیریت سود با انگیزه فرصت گرایانه غیراخلاقی تر از مدیریت سود با انگیزه افزایش ارزش شرکت است. علاوه بر این روش مدیریت سود نیز با اهمیت است به این صورت که روش دستکاری اقلام تعهدی از سایر روش ها غیر اخلاقی تر بوده و روش تغییر زمانبندی مبادلات اقتصادی است. روش تغییر در روش های حسابداری نسبت به دو روش دیگر میزان غیر اخلاقی بودن کمتری دارد [۱]. در پژوهشی دیگر اعتمادی و همکاران (۱۳۸۹) به بررسی تاثیر ارزشهای اخلاق شرکتی بر درک مدیریت سود پرداختند. نتایج آن ها نشان داد که حسابداران در شرکتهایی با ارزشهای اخلاقی بالا (پایین)، فعالیت های مدیریت سود را به عنوان فعالیت های غیر اخلاقی تر (اخلاقی تر) درک می کنند. درک اخلاق شرکتی زنان در مقایسه با مردان به طور معنی داری بالاتر به دست آمد؛ به عبارتی زنان در ایران به ارزش های اخلاقی شرکتی پایبندتر می باشند. در میان جامعه دانشگاهیان افراد جوان از ارزش های اخلاقی شرکتی، درک بالاتری دارند. همچنین افراد دارای سطح تحصیلات بالاتر، معتقد به ارزشهای

اخلاقی بالاتری در شرکت می باشند و نیز در میان جامعه حرفه ای حسابداری، شرکت های بزرگ نسبت به شرکتهای کوچک تر ارزشهای اخلاقی بالاتری را قائل هستند [۲]. همچنین بزرگ اصل (۱۳۸۴) در مقاله ای با عنوان اهداف و خصوصیات حسابداری اسلامی بیان می دارد که اسلام به عنوان یک روش زندگی توجه زیادی به فعالیت های تجاری دارد. خداوند در قرآن راهنمایی های لازم را برای رستگاری انسان در دنیا و آخرت ارائه کرده است. در فعالیت های اقتصادی باید فلاح و رستگاری به عنوان هدف نهایی انتخاب شود و حسابداری هم به عنوان ابزار ارائه اطلاعات در محیط اقتصادی باید با این هدف سازگار باشد. بنابراین اهداف و خصوصیات حسابداری اسلامی نه تنها باید موجب ارائه تصویر درست درباره واحد تجاری شود بلکه باید آن را به سوی احسان و پرهیز از بی عدالتی تشویق کند [۴].

#### مدیریت سود و نیت مدیران

در بعضی مواقع، حسابداری به عنوان " یک روش علمی " در نظر گرفته نمی شود؛ زیرا محدوده ی کمتری برای نتیجه گیری و استنتاج از حقیقت حسابداری را به شکلی مطلق به خود اختصاص داده و اطلاعات حسابداری را می توان با استفاده از روش ها و اصول مختلف، ارائه نمود و همچنین در بسیاری از موارد، انتخاب روش ها، اصول و تخمین های مختلف به رأی و نظر حسابدارها وابسته است [۱۶]. مسئله ی مدیریت سود نیز به همین دلیل، اهمیت ویژه ای پیدا کرده است. در صورتی که نیت مدیران خوب نباشد، گزارشهای مالی، صحیح و عادلانه نبوده و در نتیجه مدیران با اعمال قدرت و نفوذ خود، رفتار فرصت طلبانه ای پیدا می کنند. بر این اساسی اسکپپر (۱۹۸۹) معتقد است، مدیریت سود یک همکاری هدفمند در فرآیند گزارش گری مالی، با هدف رسیدن به اهداف شخصی می باشد [۳۹]. یوناندا و مجید (۲۰۱۱) معتقدند، تصمیمات مدیریت سود زمانی عملی می شود که مدیران روش های گزارشگری و برآورد هایی را که به شکل دقیق عملکرد واقعی آنها را منعکس نمی کند، انتخاب کنند. بنابراین می توان از این تعاریف به این نتیجه رسید که "نیت" مدیران برای عملی شدن یا نشدن مدیریت سود، از اهمیت خاصی برخوردار می باشد [۴۳]. در واقع حسابداری این امکان را برای مدیران فراهم می کند که از روش های متفاوتی برای تهیه اقلام صورت های مالی استفاده کنند. در واقع به این معنی است که اگر از یک روش یکسان استفاده کنیم، می توانیم اطلاعات را مورد بررسی قرار دهیم. ازینرو هنگامی که مدیران مختلف، روش های حسابداری متفاوتی را بر داده های یکسان اعمال می کنند، آمار و ارقام متفاوتی به دست خواهد آمد. مدیریت سود نیز تنها زمانی اتفاق می افتد که نیت مدیران رسیدن به یک رقم مشخص برای جامعه ی عمل پوشاندن به اهداف مخفی باشد.

همانطور که قبلا بیان شد؛ رسوایی های مالی اغلب شرکت های بزرگ دنیا بدلیل رفتارهای فرصت طلبانه مدیران آن شرکت ها بوده است. برای مثال، حسابداری مشارکتی "بازار به بازار" توسط اترون، منجر به بزرگترین رسوایی حسابداری جهان شد. بسیاری از صاحب نظران بر این باورند که اترون، تنها یک بحران سازمانی نبوده بلکه بحرانی برای بشریت به حساب می آمد. افرادی مانند مدیران، حسابداران، بازرسین و حتی سیاستمداران، برای دستکاری حساب ها و برآوردن منافع شخصی و مقاصد غیراخلاقی با یکدیگر تبانی کرده بودند. در نتیجه، ذینفعان بخش زیادی از منافع خود و کارمندان نیز به صورت

ناگهانی، کار خود را از دست دادند و همچنین سازمان بازرسی بزرگی مانند آرتور آندرسون نیز مجوز خود به عنوان بازرس را واگذار کرد. در طول سال‌ها بحث در مورد مدیریت سود به شکلی فزاینده‌ای افزایش یافت. محققان، ابعاد مختلف مدیریت سود را در کشورهای مختلف که رفتار فرصت طلبانه مدیران را نشان می‌داد، مورد بررسی قرار داده‌اند. گاور، گاور و آستین (۱۹۹۵) نشان دادند که مدیران برای دستکاری سود، به مدیریت دارایی‌ها می‌پردازند [۲۱]. بورگستالر و دیچو (۱۹۹۷) معتقدند، برای عدم گزارش ضررها یا افت درآمدها، مدیران به مدیریت سود می‌پردازند [۱۷]. همچنین نتایج تحقیقات دیگر نشان می‌دهد که مدیران برای برآوردن رویکردهای درآمدی کوتاه مدت، در مدیریت سود مشارکت می‌کنند [۳۹]. بالسام (۱۹۹۸) معتقد است، مدیران جهت دریافت پاداش بیشتر اقدام به مدیریت سود می‌کنند [۴۱]. اوبید و دمیخا (۲۰۱۲) معتقدند که انعطاف‌پذیری اصول کلی و قابل قبول حسابداری (GAAP) باعث افزایش مشارکت، در مدیریت سود می‌شود. بنابراین به دلیل ماهیت علمی کمتر حسابداری، همیشه این احتمال وجود دارد که مدیران برای برآوردن اهداف شخصی، به دستکاری اطلاعات بپردازند [۳۳]. هرچند بعد از بحران اترن، راهکارهای نظارت سازمانی بسیار و استانداردهای حسابداری بیشتری برای کنترل مدیریت سود اعمال شدند، ولی احتمال سوء استفاده از مدیریت سود، هنوز هم وجود دارد. حتی امروزه، اگر مدیران بخواهند به دستکاری حساب‌ها بپردازند، می‌توانند این کار را به شیوه‌های مختلف، انجام دهند. بنابراین اگر نیت و هدف مدیران اخلاقی باشد می‌تواند باعث حل این مشکلات شود، ولی اگر نیت مدیران غیر اخلاقی باشد، موجب دستکاری فرصت طلبانه در سود میشود [۴۲]. در طول قرن‌ها، مذهب به عنوان یکی از منابع اصلی اخلاق، به روش‌های مختلف رفتار و فعالیت‌های انسان‌ها را تحت تاثیر خود قرار داده است. به این دلیل، بسیاری از محققان خواستار پیدا کردن راه حل‌های مرتبط با مدیریت سود، در مذهب هستند. در سال‌های اخیر، ارزش‌ها و اخلاقیات اسلامی، توجه بسیاری از محققان مدیریت سود را به خود جلب کرده است [۳۳]، [۴۳] و [۳۸]. یوناندا و مجید (۲۰۱۱) مدیریت سود را به عنوان یک معادله‌ی نا عادلانه معرفی می‌کنند و معتقدند که این موضوع در اسلام، ممنوع است [۴۳].

این مقاله به بررسی مشکلات مدیریت سود از دیدگاه اسلام، پرداخته و با تاکید بر بعضی از مفاهیم اسلامی (مانند فطرت، اخلاق، نیت، مصلحت و اجتهاد) روشی را برای تزکیه‌ی نفس و نیت افراد از جمله مدیران، برای مقابله با مشکل مدیریت سود ارائه می‌کند.

#### مدیریت سود و اسلام

همان‌طور که قبلاً اشاره شد، برای کنترل سوء استفاده‌ها در مدیریت سود، بسیاری از صاحب‌نظران، قوانین، اصول و راهبردهای متعددی را ارائه کرده‌اند. شکی نیست که این قوانین، اصول و قواعد حائز اهمیت هستند ولی باید به ابعاد رفتاری (به ویژه نیت مدیران) نیز توجه کرد. این بخش از مقاله، روشی را ارائه می‌دهد که چگونه با استفاده از راهبردهای متعدد اسلامی، می‌توان اهداف (نیات) مدیران را تغییر داد، به طوری که آنان برای تضمین بهترین منافع برای ذینفعان، تصمیمات مناسبی را اتخاذ کنند.

اغلب مباحث مربوط به مدیریت سود ارائه شده توسط محققان غربی، از دیدگاه نظریه‌ی سازمانی و نظریه دیدگاه مثبت حسابداری، ارائه شده‌اند. هر دو نظریه بر ویژگی منافع شخصی افراد، تاکید دارند. این نظریه‌ها نشان می‌دهند که انسان‌ها ذاتاً به اهداف شخصی خود توجه می‌کنند، و در اغلب موارد، رفتاری فرصت طلبانه دارند و از آنجا که تمامی افراد به منافع شخصی خود توجه دارند، احتمال وجود یک تضاد منافع بین افراد، وجود خواهد داشت. در نتیجه همیشه نبود اعتماد بین طرفین معامله، حس می‌شود [۲۳]. بنابراین این نظرات ماهیت رفتاری انسانی را تاریک و بد مشخص کرده است ولی اسلام معتقد است که اساساً ماهیت انسان، خوب است و همچنین ماهیت و تمایلات رفتار انسان بر اساسی دو مفهوم فطرت و اخلاق قابل بررسی می‌باشد که در ادامه به آن خواهیم پرداخت.

#### • فطرت

در میان پدیده‌های عالم آفرینش، انسان را باید پیچیده‌ترین و شگفت‌ترین آنان دانست که به همین دلیل ناشناخته‌ترین آنان نیز محسوب می‌گردد. یکی از مجهولات در مورد انسان همین مساله فطریات انسان است. فطرت انسان به معنی ویژگی‌هایی است که تکویناً در اصل خلقت و آفرینش انسان بکار رفته است. و تکوینی نیز یعنی اینکه اکتسابی نیست، بلکه از نهاد انسان و سرشت او سرچشمه گرفته است. تفاسیر متعددی از مفهوم فطرت وجود دارد، ابن تامایا، فطرت را درک یگانگی خداوند و عشق به او و مطیع او بودن تعریف کرده و معتقد است که فطرت ریشه در ماهیت و ضمیر انسان دارد. ال-مساوی (۲۰۰۳) معتقد است، یک انسان، صرف نظر از این که والدین او چه کسانی هستند، یا خویشاوندان و نیاکان، برادران و خواهران او، همسایه و جامعه‌ی او چه کسانی هستند، بی‌گناه متولد می‌شود [۵]. بنابراین اسلام تأیید می‌کند که انسان ذاتاً، فاقد صفات شیطانی است. هرچند مفهوم فطرت نشان می‌دهد که انسانها ماهیتی خوب دارند، ولی این حقیقت نیز وجود دارد که این ماهیت و ذات می‌تواند به دلیل محیط اطراف، خراب شود. علاوه بر این، انسان دارای اراده و اختیار می‌باشد که از طریق تقویت این اراده و اختیار می‌تواند فطرت خود را به درستی پرورش دهد.

#### • اخلاق

مفهوم اخلاق نیز به ماهیت و ویژگی انسان مربوط است. مفهوم اخلاق به معنی ارتباط و اتصال خوب بین خالق و مخلوقات و همچنین بین مخلوقات است [۳۵]. براین اساس، کامری (۲۰۰۹) معتقد است، مفهوم اخلاق، به اخلاق اسلامی مرتبط است به همین دلیل اخلاق اسلامی باید چهار عنصر اصلی از اخلاق را در برداشته باشد: دردرجه‌ی اول، تعیین رفتار مناسب، نادرست یا صحیح به مفهوم شرع وابسته است و از منطبق ذاتی انسان، پشتیبانی نمی‌کند. دوماً، این رفتار در رابطه‌ی با انسان‌ها و همچنین بین انسان و خدای سبحان، تعریف می‌شود. سوماً، این رفتار با هدف امید به رحمت خداوند در این دنیا و جهان دیگر، شکل می‌گیرد. چهارماً، پیاده‌سازی این قوانین باعث ترکیب مؤلفه‌های داخلی و خارجی وجود انسان می‌شود که از دانستن قلبی آغاز شده و به راحتی توسط اجزای بدن آشکار می‌شود [۲۷]. براساس تحقیقات یکی از محققان مشهور مسلمان، غزالی، وجود انسان از یک شکل مادی و یک شکل معنوی تشکیل شده است، در این میان، شکل معنوی یا روحانی وجود انسان به

اخلاق مرتبط است [۳۵]. اسماعیل، اوتمان و داکر (۲۰۱۱) مفهوم اخلاق را به این صورت توصیف می کنند: رفتار انسان در اسلام به زبان عربی، اخلاق نامیده می شود که به تقوا، درستکاری و رفتارهای مرتبط با فلسفه و خدانشناسی اسلامی، اشاره دارد [۲۵]. قرآن به وضوح و با جزئیات دقیق به روش رفتاری انسان ها با یکدیگر، و پاداش صبر و تقوا و همچنین زیان هایی که افراد انکار کننده می بینند، اشاره کرده است. اخلاق رابطه ی رفتاری و اخلاقی بین انسانها را تضمین می کند. براساس کامری (۲۰۰۹) اخلاق را می توان از طریق آموزش، یادگیری و تمرین، پرورش داد. همچنین وی بیان می دارد، یک انسان می تواند اخلاق خود را با تلاش، آموزش، مشاهده، اجتماعی بودن، نماز، توجه به باطن و ضمیر انسان ها، حفظ کند. کامری (۲۰۰۹)، از طریق یک مطالعه ی موردی در مورد تابونگ حاجی مالزی (سازمان مسئول اجرای سفرهای زیارتی) نشان داد که چگونه می توان مسائل اخلاقی محور را، در دسته بندی کارمندان برای خلوص قلبی و انجام کارهای نیک، در نظر گرفت. وی همچنین اشاره می کند که دانش مربوط به اخلاقی را می توان از هر راهنمای خوبی که به آموزش مادی و معنوی انسان کمک کند، فرا گرفت. این آموزش انسان را قادر می سازد تا قدرت تسخیر خوب را از بد، پیدا کند. آموزش و یادگیری اخلاق را می توان از خانواده، مؤسسات آموزشی و سازمان ها فرا گرفت. اخلاق را همچنین می توان از طریق درون بینی و بررسی نقاط ضعف خود و برطرف ساختن این ضعف ها، اجتماعی سازی و نماز خواندن پرورش داد [۲۷]. برای اجرای وظایف به صورت اخلاقی، اشخاص باید با روحیه ی اخلاقی، به تزکیه ی نفسی بپردازند. رحمان (۲۰۱۰) اشاره می کند که اخلاق باید به صورت منسجم در اقدامات حسابداری گنجانده شود، زیرا اخلاق به وضوح خوب را از بد، درست را از غلط و عدالت را از بی عدالتی، متمایز میسازد [۳۷].

از این بحث می توان نتیجه گرفت که اخلاق، تطهیر قلب، تصحیح نقاط ضعف و توانایی تمایز بین خوب و بد را تضمین می کند. همچنین می توان انتظار داشت، هنگامی که اخلاق در افراد نهادینه می شود، در نهایت نیت آن فرد، به نیت خوب تبدیل می شود.

#### • نیت

نیت از نظر اصطلاح اخلاقی، به معنای قصد است و قصد نیز به معنای مقصد و هدف داشتن می باشد. نکته بسیار مهمی که در این زمینه باید مورد توجه قرار بگیرد این است که مصداق بارز نیت و هدف داری اگر چه در عبادت خداوند است، ولی محدود به عبادت اصطلاحی نیست و شامل کل زندگی انسان می شود. از این دیدگاه مومن کسی است که در کل زندگی خود مقصد و مقصود دارد و مقصدش چیزی جز قرب به خداوند و لقای او نیست. از دیدگاه اسلام هدف زندگی انسان قرب الی الله است و این حقیقت است که کل زندگی انسان را توجیه می کند و آدمی را به سرمنزل مقصود و هدف خلقتی خود می رساند و کمال و سعادت او را تامین می کند. اگر کسی نیت داشته باشد و تمام کارهای عبادی و غیر عبادی خود را با نیت نزدیک شدن به خداوند انجام دهد، تمام زندگی اش در راستای یک هدف، و آن لقای الهی و وصول به محبوب عالم سامان دهی می شود و از این طریق به تمامی آرزوهای انسانی و الهی خود خواهد رسید و در غیر این صورت تمام زندگی او از مسیر صحیح خود خارج خواهد شد و به



گمراهی و هلاکت خواهد افتاد. با این تعریف اکنون معلوم می شود که چرا در روایات اسلامی گفته شده است که نیت جان عمل است. اینکه می گویند در هنگام عبادت نیت کنید، به این معنا نیست که مثلاً هنگام خواندن نماز انسان در ذهن خود ترسیم کند که چهار رکعت نماز ظهر بجا می آورم «قربه الی الله». بلکه نیت؛ یعنی قصد؛ یعنی مقصد داشتن، هدف داشتن و در اصطلاح دین نیت به این معنی است که انسان در عبادتش قصد کند که به رنگ خدا در آید، با پرستش هستی به شکل آن در آید و مظهر وجود و اسماء و صفات آن شود و به خدای متعال نزدیک گردد. مسئله ی قصد (نیت)، در اسلام اهمیت زیادی دارد. پیامبر اکرم (ص) فرمودند: "کارها به نیت ها وابسته اند". همچنین در رابطه با مدیریت سود در صورتی که نیت یک مدیر خوب باشد، اقدامات او نیز به سود ذینفعان خواهد بود. می توان پیش بینی کرد، در صورتی که نیت بر اساس منافع شخصی، شکل نگرفته باشد، مدیران در اتخاذ تصمیمات و گزارشگری مالی، ترس و دقت بیشتری به خرج خواهند داد. با استفاده از مفاهیم اسلامی می توان گفت، در صورتی که نیت خوب باشد، آن گاه مدیران اجتهاد (بیشترین تلاشی که توسط یک انسان اعمال می شود) را برای تضمین مصلحت (سود/رفاه) اعمال می کنند. اصطلاحات مصلحت و اجتهاد در دو بخش بعدی توضیح داده خواهد شد.

#### • مصلحت

در اندیشه فقه های متقدم شیعه، مصلحت در سلسله علل و مبادی احکام شریعت قرار دارد و بر اساس آن، احکام خداوند تابع مصالح و مفاسدی است که در متعلق آنها برای انسان وجود دارد. مصلحت در حدو اندازه یک قاعده فقهی است که به هنگام بروز تزامم در مقام اداره امور جامعه، توسط حکمران می تواند استفاده شود [۷]. مصلحت به معنای نیکی است، یعنی آنچه موجب آسایش و سود باشد. مصالح معاش و معاد به معنی چیزهایی است که خیر و مصلحت دنیا و آخرت با آن توأم است [۹]. مصلحت در اصطلاح علمای دین اسلام، شامل منافی است که شارع حکیم برای بندگانش لحاظ نموده است که با مقاصد انسان در امور دنیوی یا اخروی و یا هر دو، موافق بوده و نتیجه آن به دست آوردن منفعت یا دفع ضرر است [۶]. این منافع به ترتیب عبارتند از: حفظ دین، جان، عقل، نسل و اموال است. تعاریف ارائه شده برای مفهوم مصلحت، همگی حول یک محور قرار دارند و آن هم مفهوم منفعت است. منفعت در این جا به معنای ایجابی کسب نفع و هم معنای سلبی دفع مفاسد و ضررها دارد. این نوع نگرش به مصلحت بر محوریت شریعت و عقلانیت شرعی، با نگرش بر محور عقل مستقل بشری، از اساس متفاوت است [۱۱]. به عبارتی واژه ی مصلحت نمایانگر مزایا و منافع عمومی است [۴۳]. این موضوع اصلی است که در رابطه با مشکلات قانونی در اسلام لحاظ می شود. یوناندا و مجید (۲۰۰۹) معتقدند، مصلحت متشکل از ملاحظاتی است که سازگار با هدف ایمن سازی منابع عمومی و جلوگیری از ضرر است [۴۳]. همچنین رحمان (۲۰۰۳) معتقد است، مدیران باید از اصل اسلامی مصلحت در تصمیم گیری خود استفاده کنند چون مصلحت می تواند مانند یک مکانیزم فیلتر گذاری اخلاقی عمل کرده تا به حال تضادهای اخلاقی مدیران، کمک کند [۳۶].

### • اجتهاد

واژه اجتهاد در لغت به معنی نهایت تلاش و کوشش در انجام هر کاری است. بیشترین استعمال این کلمه در علم فقه و اصول می باشد. «اجتهاد» در اصطلاح فقها و اصولیین به معنای «تمام توان خود را در راه بدست آوردن حکم شرعی مبذول داشتن» است. سید ابوالحسن اصفهانی در معنی اجتهاد می گوید: اجتهاد به کاربردن تلاش و کوشش خویش در راه به دست آوردن احکام شرعی از راه ها و منابعی که نزد فقیهان اسلام، معمول و متعارف است و شهید مطهری (ره) در این باره می گوید: اجتهاد به معنای صحیح و منطقی، به کار بردن تدبیر و تعقل در فهم ادله شرعی است. مدیران باید حداکثر تلاش و کوشش خود را برای تصمیم گیری در مورد حداکثرسازی منافع ذینفعان به کار بگیرند. اصل بالاترین سطح تلاش را می توان از روش اجتهاد استنتاج کرد که توسط حقوق دانان اسلامی توصیف و اعمال می شود. واژه ی اجتهاد ریشه در کلمه جهاد دارد. جهاد به معنی تلاش است. اجتهاد نیز به معنی مبارزه و کوشش با بالاترین سطح تلاش، دانش و نیروی کار است. این مسئله شامل صداقت، دقت و حداکثر تلاش برای رسیدن به نتیجه است. براساس تحقیقات هلاق (۱۹۴۸)، اجتهاد عبارتست از: به کارگیری انرژی روحی برای جست و جوی یک نظر قانونی، که براساس آن، توانایی حقوق دانان برای تلاش بیشتر، از بین می رود. هرچند این روش حل مسئله در اصل توسط حقوق دانان به کار گرفته شده است، ولی مدیران می توانند این روش را در اتخاذ تصمیمات خود پیاده سازی کنند و دقت و کوشش زیادی را برای رسیدن به راه حل مسائل جدید و گیج کننده به کار برند [۲۲]. رحمان (۲۰۱۱) با توضیح اخلاق در حسابداری اسلامی، نشان داد که مدیران باید در کار خود سخت کوش باشند و با اجرای وظایف حرفه ای موافقت نکنند مگر این که به اندازه ی کافی برای پیاده سازی آن ها شایستگی داشته باشند. آن ها باید گزارش های کامل و شفاف که براساس تحلیل های مرتبط و قابل اطمینان از اطلاعات به دست می آیند، ارائه دهند [۳۷]. شخصی که به اجرای اجتهاد می پردازد، مجتهد نامیده می شود. در کل شخصی که می تواند اجتهاد را اجرا کند باید دانش زیادی در مورد قوانین و دیگر مسائل اسلامی داشته باشد. حسابداریها می توانند از روش ها و قوانینی پیروی کنند که در اجرای اجتهاد از آنها استفاده می شود. روح اجتهاد تفکر و کار سخت کوشانه ای است، تا زمانی که بهترین و محتمل ترین راه حل، حاصل شود یک مدیر باید دانش و تلاش خود را به بهترین روش برای دستیابی به یک نتیجه یا تصمیم، بکارگیرد.

### یافته های پژوهش

مفاهیم اسلامی که مورد بحث قرار گرفتند را می توان به مدیریت سود، نسبت داد. مفهوم فطرت نشان می دهد که بشریت دارای یک میل طبیعی به سمت نیکوکاری است. هرچند بشر به سمت کارهای خوب تمایل دارد ولی این احتمال وجود دارد که براساس محیط اطراف و اختیار خود، به دام بیفتد. به همین دلیل پرورش و حفاظت از فطرت، از طریقی آموزش اخلاق لازم است. اخلاق می تواند تضمین کند که بشریت بین خوب و بد تمایز قائل شود و در نتیجه به صورت اخلاقی عمل کند. این جهت گیری

اخلاقی منجر به ایجاد اهداف خوب (نیت خوب) در افراد می شود و در نتیجه انسان ها بیشترین تلاش خود (اجتهاد) را برای اتخاذ تصمیمات، جهت حفظ منافع عمومی، بکار می گیرند (مصلحت). به عبارت دیگر، یادگیری اخلاق، موجب تقویت فطرت در بشر شده و در نتیجه نیت افراد، خالص و خوب می شود. آموزش و یادگیری اخلاق برای تضمین رفتار اخلاقی، حائز اهمیت بوده و آن را می توان از سطح خانواده، آغاز کرد و در کنار این مسائل، مؤسسات آموزشی و سازمان ها نیز باید به اندازه های کافی به این مسئله توجه کنند. بحث های متعددی در رابطه با تضمین رفتار اخلاقی از طریق آموزش و یادگیری وجود دارد. برای مثال، پونمون (۱۹۹۳)، با اجرای یک مطالعه ی آزمایش محور در رابطه با دانشجویان فارغ التحصیل و مقطع کارشناسی رشته ی حسابداری، به این نتیجه رسید که آموزش و یادگیری اخلاق نمی تواند تضمینی برای رفتار اخلاقی باشد [۳۴]. حتی بعد از آن محققان اخلاق نیز بر آموزش اخلاق در حسابداری تأکید کردند، در صورتی که آموزش اخلاق را بتوان در آموزش حسابداری معرفی کرد. حسابداری های آینده می توانند در رابطه با رفتار اخلاقی قابل انتظار به یک ایده برسند. بحران اخلاقی حاصل از مدیریت سود باید در این آموزش ها، تعیین شود. برای مثال، در حال حاضر، در اغلب موارد، هنگامی که دانشجویان در رابطه با سازمان هایی مانند انرون و وردکام مسائلی را فرا میگیرند، تأکید بر روش های مدیریت سود و روال های این شرکت ها بیشتر می شود. بحران بشریت، تنها به این شیوه، حل نخواهد شد. حقیقت این است که، مسئله فقط مدیریت سود نیست بلکه این مطالعات تنها، روی تاریخ موجودیت انسان را نشان می دهد. این بحران ها نتایج دستکاری ها و طمع و حرص افراد هستند. به خاطر حرص تعداد اندکی از افراد، بسیاری از ذینفعان، پول خود را از دست می دهند. هنگامی که انرون متلاشی شد، بسیاری از کارمندان نیز شغل خود را از دست دادند و همچنین هنگامی که یک سازمان بازرسی ارشد مانند آرتور اندرسون بسته شد، عدم اعتماد بین ذینفعان و کارشناسان حسابداری به وجود آمد. بنابراین در کنار مشکلات تخصصی باید بر این بحران ها، فجایع و مصیبت های حاصل از رفتار غیراخلاقی نیز تأکید کرد. می توان انتظار داشت که آموزش مبتنی بر اخلاق به دانشجویان در درک بحران های اخلاقی جهان حاضر کمک می کند و می تواند ارزش های اخلاقی را در حسابداری ها و مدیران آینده، به وجود بیاورد. علاوه بر این، آموزش، یادگیری و کاربرد اخلاق را می توان در سازمان ها نیز ارائه کرد. کامری (۲۰۰۹)، از طریق یک مطالعه ی موردی، نشان می دهد که آموزش اخلاقی را چطور می توان از طریق رمزگذاری اخلاق در سازمان، به اجرا درآورد. او معتقد است، در صورتی که به کارمندان به صورت پیوسته در رابطه با مشکلات اخلاقی یادآوری شود، نیت آنها خوب خواهد شد. در نتیجه آنها تلاش می کنند تا از اقدامات غیرقانونی و غیراخلاقی اجتناب کرده و به سود ذینفعان گام بردارند [۲۷]. بنابراین مؤسسات آموزشی و سازمان ها باید نقش های مهمی را برای تضمین اقدامات اخلاقی حسابداران و مدیران در رابطه با مدیریت سود، اعمال کنند.

#### بحث و نتیجه گیری

مدیریت سود فرصت طلبانه به عنوان دستکاری سود توسط مدیران به منظور دستیابی به پاداش یا اهداف نادرست تعریف شده و به عنوان رفتاری غیراخلاقی بدان نگریده می شود. به هرحال کشف

عمل مدیریت سود به نوعی مشکل است اما علیرغم این مساله برخی مواقع GAAP دست مدیران را در استفاده از انتخاب های حسابداری گوناگون، باز می گذارد. با این حال مدیران هنوز رفتار ناپاک خودشان را ادامه می دهند. تلاش های فراوانی برای کاهش عمل مدیریت سود بویژه بعد از فروپاشی شرکت های اترون و وردکام انجام گرفت. همچنین از جنبه اسلامی تصمیمات مدیریتی و تجاری توسط مفاهیم اسلامی رهنمون می گردند که در عمل به معنی مطابقت با احکام شریعت و شرکت در کارهای حلال و دوری از حرام است. اسلام دینی است که تنها به حوزه های فردی محصور نمی شود بلکه سیستم منسجمی برای زندگی انسان در حوزه های سیاسی، اقتصادی، فرهنگی، مذهبی و هر جنبه دیگر زندگی انسان عرضه می کند. بنابراین جدایی دانش از رهنمود های مذهبی برای مسلمانان نارواست چراکه منجر به رفتار غیر اسلامی می شود. بر این اساس این مقاله به توصیف اهداف استفاده از برخی مفاهیم اسلامی می پردازد که می توانند در کاهش مشکلات برخاسته از مدیریت سود، مفید واقع شوند. و با تمرکز بر ماهیت انسان بر اساس تعریف اسلام، بر مشکلات رفتاری تمرکز می کند. با وجود مشکلات زیاد مدیریت سود، اغلب محققان غربی بر رفتار فرصت طلبانه ی انسان ها تمرکز کرده اند. مدیران به دلیل این ماهیت شخصی محور، تمایل به استفاده از مدیریت سود دارند. در مقابل، اسلام معتقد است که انسان بی گناه متولد می شود و ماهیت و ضمیر همه ی انسان ها خوب است اما به دلیل محیطی که انسان در آن قرار می گیرد، دچار گناه و خطا خواهد شد. به همین منظور خداوند به انسانها قدرت اراده و اختیار داده تا آن ها با اراده و اختیار خود، بتوانند از گناه خودشان را برهانند. بنابراین اگر انسان قدرت اختیار خود را پرورش دهد و از طریق درون بینی و نقاط ضعف خود و برطرف ساختن این ضعف ها، اخلاق خود را تقویت کند؛ در نتیجه این اخلاق خوب موجب تطهیر قلب شده و تمام کارهای عبادی و غیر عبادی خود را با نیت نزدیک شدن به خداوند انجام خواهد داد و این نیت خوب سبب می شود تا مدیران حداکثر تلاش خود (اجتهاد) را برای حفظ حقوق ذینفعان (مصلحت) بکارگیرند. بنابراین ماهیت ذاتی انسان بر نیت و مقاصد خوب، پایه گذاری شده است. در صورتی که بتوان از این ماهیت اولیه ی انسان استفاده کرد و آن را پرورش داد، انسان ها می توانند به انجام کارهای مفیدی بپردازند که به آن ها در اتخاذ بهترین تصمیمات مرتبط با مدیریت سود و پشتیبانی از منافع ذینفعان کمک می کند. هر چند این روش به مفاهیم اسلامی وابسته است ولی می توان آن را در هر موقعیتی، به اجرا درآورد. پاکسازی نیت انسان از طریق آموزش مناسب رفتار اخلاقی در هر نقطه از جهان حائز اهمیت است و می توان آن را در هر سازمانی و در هر کشوری اجرا کرد. بنابراین برای هر مسلمانی داشتن این ارکان و اعتقاد به آن ها، با یک درک صحیح، ضروری است. به هر حال دانستن این نکته مهم است که یک فرد تنها با دانستن و فهم این ارکان، یک معتقد کامل نامیده نمی شود بلکه باید پایبند و تسلیم به تمام وظایف، شامل رفتار، به شکل اخلاق مدارانه باشد. در این راستا پیش بینی می شود که چارچوب ساختاری عقیده اسلامی، استدلال رفتار اخلاقی مدیران را بهبود بخشیده و باعث کاهش و از بین رفتن عمل مذبوحانه مدیریت سود خواهد شد.

فهرست منابع

۱. اعتمادی، حسین و رحمانی، حلیمه (۱۳۸۸). "بررسی تجربه اخلاق در مدیریت سود"، *اخلاق در علوم فناوری*، سال چهارم، شماره ۳ و ۴.
۲. اعتمادی، حسین؛ فرزانی، حجت‌اله؛ غلامی، رضا و ناظمی، مهدی (۱۳۸۹). "بررسی تاثیر ارزشهای اخلاق شرکتی بر درک مدیریت سود"، *فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری*، سال پنجم، شماره ۳ و ۴.
۳. ابراهیمی، شهلا و ابراهیمی، مهرداد (۱۳۹۱). "مدیریت سود، انگیزه‌ها و راه کارها"، *مطالعات حسابداری و حسابرسی*، انجمن حسابداری ایران، شماره ۱.
۴. بزرگ اصل، موسی (۱۳۸۴). "اهداف و خصوصیات حسابداری اسلامی"، *مجله حسابرس*، شماره ۳۱.
۵. پاک مرام، عسگر؛ فتحی عبدالهی، احمد و تقی زاده، لطف اله (۱۳۹۴). "تاثیر عقاید اسلامی بر مدیریت سود"، *دوفصلنامه تحقیقات مالی اسلامی*، سال چهارم، شماره دوم، صص ۹۷-۱۳۲.
۶. حلی (محقق)، جعفرین حسن (۱۴۰۸)، *شرایع الاسلام*، ج ۲، قم، موسسه مطبوعاتی اسماعیلیان.
۷. دهخدا، علی اکبر (۱۳۲۵). *لغت نامه*، تهران، دانشگاه تهران.
۸. دستگیر، محسن و حسینی، احسان (۱۳۹۲). "مروری جامع بر مدیریت سود"، *مطالعات حسابداری و حسابرسی*، انجمن حسابداری ایران، شماره ۸.
۹. سلیمانی، فاطمه (۱۳۸۹). "نسبت مصلحت و امنیت در فقه سیاسی شیعه"، *فصلنامه مطالعات راهبردی*، شماره چهارم.
۱۰. فخاری، حسین؛ محمدی، جواد و حسن نتاج کردی، محسن (۱۳۹۴). "بررسی اثر ویژگی های کمیته حسابرسی بر مدیریت سود از طریق اقلام واقعی"، *فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی*، سال ۱۲، شماره ۴۶، صص ۱۴۶-۱۲۳.
۱۱. کاظمی، زهره (۱۳۹۳). "جایگاه مصلحت در اولویت حضانت مادر"، *دوفصلنامه فقه و حقوق خانواده*، سال نوزدهم، شماره ۶۱.
۱۲. نوروش، ایرج؛ سپاسی، سحر و نیکبخت، محمدرضا (۱۳۸۴). "بررسی مدیریت سود در شرکتهای پذیرفته شده در بورس تهران"، *علوم اجتماعی و انسانی*، شماره ۴۳ (ویژه نامه حسابداری).
13. Aharony, J., & Swary, I. (1980). "Quarterly dividend and earnings announcements and stockholders' returns: An empirical analysis". *The Journal of Finance*, 35(1), 1-12.
14. Al-Faruqi, I. R. (1992). "Al Tawhid: Its Implications on Thought and Life" (Vol. 4). IIIT.
15. Balsam, S. (1998). "Discretionary accounting choices and CEO compensation". *Contemporary Accounting Research*, 15(3), 229-252.

16. Bayou, M. E., Reinstein, A., & Williams, P. F. (2011). "To tell the truth: A discussion of issues concerning truth and ethics in accounting". **Accounting, Organizations and Society**, 36(2), 109-124.
17. Burgstahler, D., & Dichev, I. (1997). "Earnings management to avoid earnings decreases and losses". **Journal of accounting and economics**, 24(1), 99-126.
18. Dye, R. A. (1988). "Earnings management in an overlapping generations model". **Journal of Accounting research**, 195-235.
19. El-Mesawi, M. E. (2003). Human nature and the universality of Shariah: Fitrah and
20. Ferrell, L., & Ferrell, O. C. (2009). "An enterprise-wide strategic stakeholder approach to sales ethics". **Journal of Strategic Marketing**, 17(3-4), 257-270.
21. Gaver, J. J., Gaver, K. M., & Austin, J. R. (1995). "Additional evidence on bonus plans and income management". **Journal of accounting and Economics**, 19(1), 3-28.
22. Hallaq, W. B. (1984). "Was the gate of ijtihad closed?". **International Journal of Middle East Studies**, 16(01), 3-41.
23. Hossain, D. M., Karim, A., Nizam, M. K., Eddine, H., & Oussama, C. (2014). "Earnings Management and Islam". **Labunan e-Journal of Muamalat and Society**, 8, 87-97.
24. Healy, P. M., & Wahlen, J. M. (1999). "A review of the earnings management literature and its implications for standard setting". **Accounting horizons**, 13(4), 365-383.
25. Ismail, A. M., Othman, M. Y. H., & Dakir, J. (2011). "The development of human behavior using Islamic approach". **Jurnal Hadhari**, 3(2), 103-116.
26. Jones, S., & Sharma, R. (2001). "The impact of free cash flow, financial leverage and accounting regulation on earnings management in Australia's "old" and "new" economies". **Managerial Finance**, 27(12), 18-39.
27. Kamri, N. A. (2010). "Application of akhlaq education in implementing code of ethics in an organization: an empirical case". **Jurnal Usuluddin**, 29(2009).
28. Libby, R., & Seybert, N. (2009). "Behavioral studies of the effects of regulation on earnings management and accounting choice".
29. Mahdavihou, M., & Khotanlou, M. (2012). "New approach to teaching of ethics in accounting introducing Islamic ethics into accounting education". **Procedia-Social and Behavioral Sciences**, 46, 1318-1322.
30. Maqasid al-Shariah in the works of Shah WaliAllah and Ibn Ashur. Paper presented in a seminar on Shah Wali Allah of Delhi organized by International Islamic University Malaysia, February 25.
31. Merchant, K. A., & Rockness, J. (1994). "The ethics of managing earnings: An empirical investigation". **Journal of Accounting and Public Policy**, 13(1), 79-94.

32. Mulford, C. W., & Comiskey, E. E. (2011). "The financial numbers game: detecting creative accounting practices ". **John Wiley & Sons**.
33. Obid, S. N. S., & Demikha, L. (2012). " Structural Framework of Islamic Aqidah on the Practice of Earning Management". **Journal of Middle Eastern and Islamic Studies (in Asia) Vol, 6(4)**.
34. Ponemon, L. A. (1993). "Can ethics be taught in accounting?". **Journal of Accounting Education, 11(2)**, 185-209.
35. Rahim, A. B. A. (2013). "Understanding Islamic ethics and its significance on the character building". **International Journal of Social Science and Humanity, 3(6)**, 508.
36. Rahman, A. R. A. (2003). "Ethics in accounting education: contribution of the Islamic principle of Maslahah". **International Journal of Economics, Management and Accounting, 11(1)**.
37. Rahman, A. R. A. (2010). **Introduction to Islamic Accounting Theory and Practice**. Cert Publication, Kuala.
38. Saringat, S. M., Haron, R., & Tahir, H. H. M. (2013). " Income smoothing and Islam: an evidence from Malaysian Shariah compliant companies". **International Journal of Social Science and Humanity, 3(2)**, 160.
39. Schipper, K. (1989). "Commentary on earnings management". **Accounting horizons, 3(4)**, 91-102.
40. Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1986). **Positive accounting theory**.
41. Wolk Harry, I., Tearney, M. G., & Dodd, J. L. (2001). "Accounting Theory: A Conceptual and Institutional Approach".
42. Wu, Y. W. (1997). "Management buyouts and earnings management". **Journal of Accounting, Auditing & Finance, 12(4)**, 373-389.
43. Yunanda, R. A., & Majid, N. A. (2011). "The Contribution of Islamic Ethics Towards Ethical Accounting Practices". **Issues in Social and Environmental Accounting, 5(1-2)**, 124-137.



## Islamic Solution for Earnings Management

**Yahya.Kamyabi<sup>1</sup>**©

Associate Prof in Accounting, University of Mazandaran, Iran

**Mohsen.Hasan Nataj Kordi<sup>2</sup>**

PH.D Student in accounting, University of Mazandaran, Iran

(Received: 24 September 2016; Accepted: 1 February 2017)

all thoughtfulnesses and feelings come out from islamic concepts. Therefore this study aims is introducing a framework of Islamic concept of earning management which by using these concepts, the managers can reduce their immoral motivates in earning management. the methodology of this research is based on library study and conceptual and theoretical framework. This research investigated five Islamic principle (Nature, Ethics, Intent, Ijtihad and Maslahat) to find a solution for earnings management problem that are made by managers. The results of this study show that if the manager's intentions (intent) are reformed by to instruct appropriate/suitable behavior, consequently can be expected managers operate the most level of their efforts for ensuring benefits. This approach can be a good strategy for reducing earnings management in companies. In the other words, this research provide a framework of Islamic concepts and the issue of earnings management that it can improve the manager's intention toward the better attitudes and conditions.

**Keywords:** Earnings Management, Islam, Ethics

---

<sup>1</sup> y.kamyabi@umz.ac.ir (Corresponding Author)

<sup>2</sup> mohsen.nataj.k@gmail.com