



رابطه میان محافظه کاری اجتماعی و جهت گیری اخلاقی حسابداران و حسابرسان

میترا دراجی^۱

کارشناس ارشد حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد کرج

دکتر بهمن بنی مهد

دانشیار گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد کرج

دکتر اعظم شکری

استادیار گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد کرج

(تاریخ دریافت: ۱۶ اردیبهشت ۱۳۹۶؛ تاریخ پذیرش: ۱۵ شهریور ۱۳۹۶)

این تحقیق رابطه میان محافظه کاری اجتماعی و جهت گیری اخلاقی حسابداران و حسابرسان را مورد بررسی قرار می دهد. روش تحقیق برای جمع آوری مبانی نظری تحقیق، کتابخانه ای و برای جمع آوری داده های تحقیق، از پرسشنامه استفاده شده است. فرضیه های تحقیق از طریق تحلیل های ناپارامتریک و هم چنین رگرسیون چند متغیره مورد بررسی قرار گرفته است. نتایج بیانگر آن است که آرمان گرایی با محافظه کاری اجتماعی رابطه ای معنی دار دارد. اما نسبی گرایی رابطه ای با محافظه کاری اجتماعی ندارد. همچنین میان نوع شغل، محل اشتغال و جنسیت رابطه ای معنی دار با سطح محافظه کاری اجتماعی وجود دارد. نتایج نشان می دهد که سطح محافظه کاری اجتماعی در میان حسابرسان بیشتر از حسابداران است و زنان نیز در مقایسه با مردان محافظه کاری کمتری دارند. همچنین محافظه کاری اجتماعی میان دو جامعه حسابداران و حسابرسان شاغل در بخش دولتی بیشتر از بخش خصوصی است.

واژه های کلیدی: آرمان گرایی، نسبی گرایی، محافظه کاری اجتماعی.

مقدمه

محافظه کاری اجتماعی یک واژه کلی برای جهان بینی سیاسی و اجتماعی و مذهبی است که هدف آن نگهداری جامعه و ارزش های موجود است. محافظه کاری همان سنت گرایی است و از سنت های اجتماعی و ارزش های اجتماعی مثل سلسله مراتب، اقتدار و مذهب دفاع می کند. محافظه کاری اجتماعی با موضوعات رفتاری در حسابداری می تواند ارتباط داشته باشد. [۱]

اخلاق مجموعه ای از اعتقادات، سنت ها، اصول و عقایدی است که رفتار فرد را جهت می دهد. رفتار فرد در سطح جامعه نوعی اخلاق جمعی یا اجتماعی است که ریشه در فرهنگ آن جامعه دارد. اخلاق موضوعی است که همه جوانب زندگی بشر را در بر می گیرد. رشد جوامع بشری و پیچیده تر شدن روابط و مناسبات اجتماعی، نیازهای جدیدی را ایجاد می کند. پیدایش حرفه های گوناگون، در پاسخ به این نیازها شکل می گیرند. که وظیفه و هدف اصلی هر حرفه و اعضای آن، خدمت به جامعه باشد. حرفه حسابداری یکی از متشکلتترین و منضبط ترین حرفه های دنیاست و به دلیل نوع و ماهیت خدماتی که ارائه میکند باید اعتبار و اعتماد خاصی داشته باشد. تداوم این اعتبار و اعتماد و تقویت آن، به پایبندی فکری و عملی اعضای حرفه به ضوابط رفتاری و اخلاقی آن بستگی دارد.

هدف از این پژوهش شناسایی بیشتر ادبیات و چارچوب نظری مربوط به محافظه کاری اجتماعی، اخلاقیات و جهت گیری اخلاقی می باشد.

بررسی پژوهش های انجام شده در حوزه های مختلف حسابداری، نشان می دهد که مبحث اخلاق در حوزه های پژوهش حسابداری ایران به صورت جدی وارد نشده است. فقدان پژوهش کافی در زمینه نگرش حسابداران درباره محافظه کاری اجتماعی و هم چنین اهمیت ویژه ای که محافظه کاری اجتماعی به عنوان یک مشخصه رفتاری بر رفتار حرفه ای حسابداران دارد، با توجه به اینکه خصوصی سازی حرفه حسابرسی و تشکیل جامعه رسمی حسابداران ایران در دهه اول عمر خود قرار دارد و بازار حسابرسی کشور بازاری نوظهور است لذا مطالعه جهت گیری اخلاقی حسابرسان در این بازار می تواند نتایج سودمندی برای حرفه حسابرسی و نهادهای نظارت کننده بر آن داشته باشد.

لذا در این پژوهش، محقق رابطه میان محافظه کاری اجتماعی به عنوان یک ارزش فرهنگی را با جهت گیری اخلاقی حسابداران و حسابرسان بررسی کرده است. به بیان دیگر، محقق بررسی کرده که بینش فرهنگی پایبندی افراد به سنت ها چه رابطه ای با جهت گیری اخلاقی حسابداران و حسابرسان در تصمیمات اخلاقی آنها دارد.

نتایج این پژوهش میتواند جامعه حسابداران رسمی ایران را با آگاهی از عوامل موثر در جهت گیری اخلاقی حسابداران و حسابرسان، در نظارت بیشتر و بهتر حرفه حسابداری و حسابرسی یاری دهد و متوجه نیاز بیشتر برای توجه به اصول اخلاقی در آموزش حسابداری و حسابرسی نماید. همچنین آگاهی درباره مطالعات رفتاری در مورد فرهنگ و اخلاق این حرفه می تواند اطلاعات بیشتری در اختیار قانون گذاران و نهادهای نظارت کننده بر این حرفه ارائه دهد.

مبانی نظری تحقیق

تاریخچه محافظه کاری اجتماعی

اصطلاح محافظه کاری اولین بار در یک مجله ی فرهنگی فرانسوی در سال ۱۸۱۸ توسط فرانسوا رنه دوسوتوپریان^۱ با کمک لوییس دوبونارد^۲ استفاده شد. در انگلستان عنوان حزب محافظه کار اولین بار توسط جان ویسون کراکر^۳ در سال ۱۸۳۰ به کار گرفته شد. در آلمان محافظه کاری کمی بعد در همان دهه ی پس از جنگ به کار آمد. ابتدا به عنوان یک صفت برای کسانی استفاده شد که میل به حفظ نهاد های موجود به هر قیمتی داشتند. اما نهایتاً پذیرفته شد توسط همان ها که آن را نهي می کردند. اما با سایر پیشرفت های تاریخی جو محافظه کارانه بسیار قبل تر از زندگی محافظه کارانه ی سیاسی رواج یافت. محافظه کاری در مقابله با روشنگری و انقلاب فرانسه و بر خصوصیات ادموند برک^۴ در نقد انقلاب فرانسه بازتاب بیشتری گرفت. محافظه کاری مخالف روشنگری نیست بلکه درون آن است. بسیاری از محافظه کاران فکری بعد از ۱۷۸۹ با استراتژی های تحلیل به تجزیه و تحلیل محافظه کاری های پیش از انقلاب ادامه می دهند. محافظه کاری رادیکال محافظه کاری را به عنوان تأکیدی بر نهاد ها در فراهم کردن خویشتن داری و فردگرایی تعریف میکند. اما دنبال ساخت نهاد هایی است که پیوند قویتری برای فرد نسبت به آنچه که موجود است فراهم می آورد. گسترش افکار و سیاست های محافظه کارانه بعد از نیمه ی قرن ۱۹ آغاز شد و حرکتی از دفاع از نهادی مشخص به دفاع از کلیت نهاد ها، از دفاع از اشراف به دفاع از نخبگان از تأکید به نقش کلیسا به تأکید به نقش فرهنگ در اتصال فرهنگ به مقاصد عمومی و از اقتدار سلطنتی به اقتدار دولت به طور کلی در دهه های آخر قرن ۱۹ محافظه کاری یک تغییر بسیار بزرگ نمود. [۱۳]

تعریف محافظه کاری اجتماعی

محافظه کاری فرهنگی یکی از مشخصه های فرهنگی جوامع است. این نوع محافظه کاری متمایز از محافظه کاری حسابداری است. محافظه کاری فرهنگی یعنی تمایل افراد به حفظ چیزها همان گونه که هستند. در محافظه کاری فرهنگی، حرمت نگهداشتن و حفظ ارزشهای اجتماعی، سیاسی و خصوصاً ارزشهایی که به تدریج طی دوره ای طولانی حاصل آمده، از اهمیت خاصی برخوردار است، محافظه کاری فرهنگی به دو جزء محافظه کاری اجتماعی و محافظه کاری اقتصادی طبقه بندی می شود. محافظه کاری اقتصادی گرایش افراد به لیبرالیسم اقتصادی و عدم دخالت دولت در اقتصاد را نشان می دهد. محافظه کاری اجتماعی، بیانگر تمایل افراد به حفظ ارزشهای سنتی جامعه است. به بیان دیگر،

¹ François-René de Chateaubriand

² Louis de Bonald

³ John Wilson Crocker

⁴ Edmund Burke

محافظه کاری اجتماعی نشان دهنده پایبندی اشخاص به سنت ها و مذهب است. اشخاصی که محافظه کاری اجتماعی بالایی دارند معمولاً با تردید و احتیاط بیشتری قضاوت و تصمیم گیری می کنند. [۷]

ویژگی های محافظه کاری اجتماعی

شکل اساسی محافظه کاران اجتماعی و سیاسی عبارتند از :

۱. شک و تردید به اثر بخشی قانون نوشته شده، در مقابل عرف های غیر رسمی و سیاسی و محدود شده ی جامعه. برای محافظه کاران قوانین اساسی در نهاد های تاریخی و شیوه های کهنی که از طریق عادت و آداب و رسوم تلقین شده اند، اهمیت دارد.
۲. نقش مرکزی رفتار های فرهنگی در شکل دادن شخصیت و مهار کردن احساسات و یاری رساندن به اهمیت سیاسی نهاد های اجتماعی که در آن این رفتار ها آموزش داده می شوند.
۳. تاکید بر خانواده به عنوان مهم ترین نهاد اجتماعی و با در نظر گرفتن اختلاف قابل توجه بین محافظه کاران بر سر نقش مرد و زن در خانواده.
۴. مشروعیت نا برابری و نیاز به نخبگان فرهنگی اقتصادی سیاسی و در اختیار داشتن اموال به عنوان یک تابع اولیه از قانون و نظام سیاسی.
۵. اهمیت دولت به عنوان ضامن نهایی مالکیت و حمایت قانونی. [۱۳]

جهت گیری اخلاقی

جهت گیری اخلاقی شامل دو عامل اساسی آرمان گرایی و نسبی گرایی می باشد که بر تصمیم گیری های اخلاقی افراد موثر است. آرمان گرایی حوزه ای را در بر می گیرد که یک نفر خود را ملزم به انجام عمل صحیح و درست میکند و معتقد است همیشه می توان در تصمیمات خود از آسیب رساندن به دیگران اجتناب کرد. به عبارتی دیگر افراد با آرمان گرایی بالا معتقدند که اعمال آنها باید عواقب مثبتی برای دیگران به همراه داشته باشد. نسبی گرایی حوزه ای را در بر می گیرد که یک شخص به حساب اتکا و اعتماد به تحلیل دیدگاه های شخصی خود از موقعیت ها، از رعایت اصول اخلاقی جامعه پسند اجتناب می ورزد. به عبارتی شخص با جهت گیری اخلاقی نسبی گرایانه، تصمیمات خود را ابتدا براساس شرایط و سپس بر مبنای قوانین مورد قبول می سنجد. [۱۰]

ارتباط میان محافظه کاری اجتماعی و ارزش های اخلاقی و فرهنگی

رابطه میان ارزش های فرهنگی و اخلاقی با محافظه کاری اجتماعی در تحقیق های مختلفی مورد بررسی قرار گرفته است. نتایج این تحقیقات نشان می دهد، ارزش های اخلاقی و فرهنگی می تواند بر محافظه کاری اجتماعی تاثیرگذار باشد. این تحقیقات نشان دادند جمع گرایی می تواند بر محافظه کاری اجتماعی اثرگذار باشد. این در حالی است که فردگرایی می تواند خودمختاری و استقلال را تشویق نماید. [۱۶] در تحقیق دیگری پژوهشگران نشان دادند در فرهنگ هایی که جمع گرایی عمودی (سلسله مراتبی) وجود دارد، محافظه کاری اجتماعی بیشتر است. آنها همچنین نشان دادند که جمع گرایی عمودی موجب تقابل میان سلسله مراتب مختلف می شود و این موضوع سوگیری اخلاقی میان گروه ها

را افزایش می دهد. از این رو می توان ادعا نمود که اخلاق با محافظه کاری اجتماعی رابطه ای مستقیم دارد. [۱۸] محافظه کاری اجتماعی انحصار اجتماعی را تایید می نماید. انحصار اجتماعی یعنی اینکه افراد نبایستی از حیطه ی فعالیت های گروهی خارج شوند به بیان دیگر افراد و گروه باید پایبند ارزش های اخلاقی، حرفه ای و قانونی گروه باشد. [۱۳] محافظه کاری اجتماعی رابطه ای مستقیم با برقراری عدالت اجتماعی و سیستم اخلاقی جامعه دارد. [۱۱] محافظه کاران ادعا می کنند که عدم رعایت اخلاق منجر به رفتار نادرست توسط فرد می شود. آنها برای جلوگیری از این رفتارهای نادرست موانع و محدودیت هایی از جمله برقراری عادات، رفتار و تفکرات سنتی را پیشنهاد می نماید. [۱۳] از این رو بر اساس نتایج تحقیقات مذکور می توان ادعا نمود که میان ارزش های اخلاقی و محافظه کاری اجتماعی رابطه ای مستقیم وجود دارد.

پیشینه تحقیق

باقری و همکاران (۱۳۹۵) رابطه میان محافظه کاری اجتماعی و مدیریت سود را از دیدگاه رفتاری مورد بررسی قرار دادند. نتایج تحقیق نشان داد که رابطه ای مستقیم و مثبت میان سطح محافظه کاری اجتماعی و تمایل به مدیریت سود از نوع فرصت طلبانه وجود دارد. همچنین شواهد این پژوهش نشان می دهد مردان در مقایسه با زنان تمایل بیشتری به مدیریت سود فرصت طلبانه دارند. رتبه شغلی و تجربه کاری رابطه معنی داری با مدیریت سود فرصت طلبانه ندارد. [۱] بهشتی (۱۳۹۴) به بررسی رابطه آرمانگرایی و نسبی گرایی در اخلاق حرفه ای با نگرش فرار مالیاتی پرداخت. نتایج پژوهش بیانگر این بود که بین نسبی گرایی و نگرش فرار مالیاتی رابطه مثبت و معنی دار وجود دارد اما بین آرمان گرایی و نگرش فرار مالیاتی رابطه معنادار وجود ندارد. [۳] توحیدی تشکری (۱۳۹۴) رابطه میان محافظه کاری اجتماعی و محافظه کاری حسابداری را بررسی نمود. نتایج پژوهش نشان داد که رابطه ای مثبت و معنی دار میان محافظه کاری اجتماعی به عنوان یک ارزش اجتماعی و محافظه کاری حسابداری به عنوان یک ارزش حسابداری وجود دارد. [۴] فرج زاده و نورشاهی (۱۳۹۴) رابطه بین ارزش های شخصی و خصوصیات فردی حسابداران بررسی کردند. این بررسی از آن جهت اهمیت دارد که گرایش حسابداران به سوی ارزش های شخصی خاص، می تواند رفتار آنها را در موقعیت های معین توضیح دهد. مجموعه ارزش های تبعیت در حسابداران تقویت می شود در حالی که آزمون های تفکر اخلاقی به این ارزش های تبعیت توجهی ندارند. نتایج تحقیق نشان داد که دانشجویان رشته حسابداری در مقایسه با دانشجویان مدیریت، اهمیت بیشتری برای ارزش های تبعیت قائل هستند. [۶] فرزین (۱۳۹۳) به بررسی رابطه جهت گیری اخلاقی و حرفه گرایی در حسابرسان شاغل در موسسات دولتی و خصوصی حسابرسی پرداخت. نتایج تحقیق بیانگر این بود که آرمان گرایی رابطه ای معنی دار با حرفه گرایی در بخش خصوصی حسابرسی و سازمان حسابرسی ندارد. همچنین نشان داد که میان نسبی گرایی و حرفه گرایی در بخش خصوصی حسابرسی و سازمان حسابرسی رابطه ای معنی دار وجود دارد. [۵] همتی و همکاران (۱۳۹۳)، در تحقیقی به بررسی و شناسایی نگرش حاکم بر آموزش حسابداری در دانشگاه های آزاد اسلامی، پیام نور و جامع علمی کاربردی ۵ استان کشور پرداختند. نتایج تحقیق نشان داد که رویکرد

حاکم بر آموزش حسابداری رویکرد سنتی بوده و آموزش حسابداری با دیدگاه اخلاقی و پژوهشی صورت نمیگیرد و مشخص شد معیارهای آموزش اخلاقی و نوین در حسابداری در این دانشگاهها در پایین ترین سطح در حال ارائه می باشد. [۸]

بنی مهد و همکاران (۱۳۹۲) در مقاله ای رابطه ی میان فرصت طلبی و ارزشهای فرهنگی حسابداری را بررسی نمودند. نتایج پژوهش نشان داد میزان فرصت طلبی و ارزشهای فرهنگی حرفه گرایی و رعایت یکنواختی در میان حسابرسان شاغل در هر دو بخش سازمان حسابرسی و موسسات خصوصی حسابرسی یکسان اما ارزشهای فرهنگی پنهان کاری و محافظه کاری در هر دو بخش متفاوت است. همچنین رابطه ای مثبت میان ویژگی اخلاقی فرصت طلبی و ویژگی فرهنگی تمایل به پنهان کاری در حسابرسان هر دو بخش وجود دارد. [۲] روی و گل^۱ (۲۰۱۴) به بررسی تاثیر فرهنگ ملی بر جنبه های مختلف از شاخص های توسعه پایدار یک کشور یعنی عملکرد زیست محیطی، توسعه انسانی و اجتناب از فساد پرداختند. نتایج نشان داد که فرهنگ ملی با شاخص های توسعه پایدار دارای رابطه مثبت و معنی دار است. [۱۵] برگ لند و کنگ^۲ (۲۰۱۳) نشان دادند هرگاه حسابرسان درک کنند که اعتماد اجتماعی نسبت به شرکت بالا است، در آن صورت ریسک شرکت پایین خواهد بود و در نتیجه حق الزحمه کمتری را پیشنهاد خواهند کرد. آنها اعتقاد دارند که هنجارها و ویژگی های اجتماعی بر کار حسابرسان و گزارشگری مالی تاثیرگذار هستند. [۹]

عمر و همکاران^۳ (۲۰۱۲) دریافتند که هنجارهای اجتماعی بر تصمیم گیری و قضاوت حسابرسان اثرگذار هستند. آنها نشان دادند حسابرسانی که تمایلات مذهبی بیشتری دارند، رفتارهای حرفه ای محافظه کارانه تری دارند. [۱۴] ویج^۴ (۲۰۱۰) در هند، به بررسی جهت گیری اخلاقی مدیران صنعت بیمه پرداختند. نتایج پژوهش آنها نشان داد مدیرانی که تحصیلات کارشناسی ارشد داشته، در مقایسه با هممتایان کارشناسی خود، نسبی گراتر بودند و مدیران با سطوح درآمدی پایین در مقایسه با مدیران پردرآمد، نسبی گراتر بودند و نیز مدیران زن در مقایسه با مدیران مرد، پای بندی بیشتری به معیارهای اخلاقی داشتند. [۱۷] کانگ و همکاران^۵ (۲۰۰۴) نشان دادند در کشورهایی که محافظه کاری فرهنگی بالایی دارند، رابطه ای مستقیم میان محافظه کاری اجتماعی و محافظه کاری حسابداری وجود دارد. به عقیده آنها محافظه کاری اجتماعی می تواند در رفتار مدیران در انتخاب رویه های حسابداری به ویژه رویه های محافظه کارانه حسابداری اثرگذار باشد. [۱۲]

¹ Roy and Goll

² Berglund and Kang

³ Omer et al.

⁴ Vij

⁵ Kang et al.

روش شناسی تحقیق

جامعه آماری در این پژوهش، حساب‌برسان شاغل در موسسات حسابرسی و سازمان حسابرسی و حسابداران شاغل در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشند. قلمرو زمانی پژوهش نیز سال ۱۳۹۵ است. روش نمونه گیری خوشه ای تصادفی است. در این تحقیق تعداد ۳۰۰ پرسش نامه میان حسابداران و حساب‌برسان به صورت تصادفی توزیع شد و ۲۴۲ پرسش نامه دریافت گردید. با توجه به قاعده حد مرکزی و و نرمال بودن متغیرهایی که پرسش نامه آن ها را اندازه گیری می نماید، این تعداد از پرسش نامه کافی است. این تحقیق با توجه به ماهیت، از نوع تحقیقات کاربردی است. زیرا هدف آن توسعه دانش و آگاهی در زمینه محافظه کاری اجتماعی و جهت گیری اخلاقی است. هم چنین از نظر روش توصیفی-پیمایشی است. چارچوب نظری و پیشینه تحقیق نیز از راه استقرایی و جمع آوری داده ها و نتیجه نهایی، برای آزمون رد یا پذیرش فرضیه ها از طریق پرسش نامه انجام می شود. از آنجایی که این تحقیق در یک محیط واقعی یعنی موسسات حسابرسی و سازمان حسابرسی و شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران انجام شده است، جزو تحقیقات میدانی به شمار می آید. از پرسشنامه اوقاقت^۱ (۲۰۱۳) برای سنجش محافظه کاری اجتماعی و نیز از پرسشنامه فارسیست (۱۹۸۰) برای سنجش جهت گیری اخلاقی (آرمان گرایی و نسبی گرایی) و همچنین برای آزمون فرضیه ها از تحلیل های ناپارامتریک و هم چنین رگرسیون چند متغیره استفاده شده است.

متغیرهای تحقیق

متغیر وابسته محافظه کاری اجتماعی است که از طریق سوالات پرسش نامه اوقاقت اندازه گیری می شود. همچنین متغیرهای مستقل عبارتست از جهت گیری اخلاقی که شامل آرمان گرایی و نسبی گرایی می باشد که از پرسش نامه فارسیست استفاده می شود.

متغیرهای کنترل به صورت زیر اندازه گیری می شود :

جنسیت : یک متغیر اسمی است و با مقدار صفر و یک نشان داده می شود. یک برای جنسیت مرد و صفر برای جنسیت زن.

نوع شغل : یک متغیر اسمی با مقدار صفر و یک است. مقدار یک برای حساب‌برسان و مقدار صفر برای حسابداران اختصاص داده شد.

محل اشتغال : یک متغیر اسمی با مقدار صفر و یک می باشد. مقدار یک برای افرادی که در بخش خصوصی و مقدار صفر برای افرادی که در بخش دولتی اشتغال دارند.

سن: یک متغیر نسبی است که نشان دهنده سن شناسنامه ای پاسخ دهنده است.

سطح تحصیلات : یک متغیر رتبه ای از رتبه یک تا چهار است. مقدار یک برای کاردانی، مقدار دو برای کارشناسی، مقدار سه برای کارشناسی ارشد و مقدار چهار برای سطح تحصیلات دکتری می باشد.

¹ Evreart

فرضیه های تحقیق

بر اساس مبانی نظری و اهداف تحقیق فرضیه های زیر در این تحقیق در نظر گرفته شده است.

فرضیه اول: سطح محافظه کاری اجتماعی در دو جامعه حسابداران و حسابرسان باهم متفاوت است.

فرضیه دوم: سطح آرمان گرایی در دو جامعه حسابداران و حسابرسان باهم متفاوت است.

فرضیه سوم: سطح نسبی گرایی در دو جامعه حسابداران و حسابرسان باهم متفاوت است.

فرضیه چهارم: سطح محافظه کاری اجتماعی در دو جامعه زنان و مردان متفاوت است.

فرضیه پنجم: سطح آرمان گرایی در دو جامعه زنان و مردان متفاوت است.

فرضیه ششم: سطح نسبی گرایی در دو جامعه زنان و مردان متفاوت است.

فرضیه هفتم: سطح محافظه کاری اجتماعی حسابداران و حسابرسان شاغل در بخش های دولتی و خصوصی متفاوت است.

فرضیه هشتم: سطح آرمان گرایی حسابداران و حسابرسان شاغل در بخش های دولتی و خصوصی متفاوت است.

فرضیه نهم: سطح نسبی گرایی حسابداران و حسابرسان شاغل در بخش های دولتی و خصوصی متفاوت است.

فرضیه دهم: آرمان گرایی بر محافظه کاری اجتماعی حسابداران و حسابرسان تاثیر معنی داری دارد.

فرضیه یازدهم: نسبی گرایی بر محافظه کاری اجتماعی حسابداران و حسابرسان تاثیر معنی داری دارد.

یافته های تحقیق

آمار توصیفی

جدول شماره ۱- آمار توصیفی متغیرهای تحقیق به تفکیک نوع شغل، جنسیت، محل اشتغال و سن

سن	نسبی گرایی	آرمان گرایی	محافظه کاری اجتماعی	تعداد	شرح
۳۴/۴۹	۵۶/۶۱	۷۴/۲۸	۵۱/۷۴	۲۴۲	میانگین کل
۳۴/۸۵	۵۶/۱۷	۷۴/۸۷	۵۰/۳۶	۱۱۶	حسابداران
۳۴/۱۶	۵۷/۰۱	۷۳/۷۳	۵۳	۱۲۶	حسابرسان
۳۰/۱۸	۶۰/۴۹	۷۴/۱۳	۴۸/۷۱	۶۸	زنان
۳۶/۱۸	۵۵/۰۹	۷۴/۳۳	۵۲/۹۲	۱۷۴	مردان
۳۸/۱۸	۵۴/۳۸	۷۲/۸۵	۵۴/۹	۶۰	بخش دولتی
۳۳/۳۳	۵۷/۳۵	۴۷/۷۱	۵۰/۶۵	۱۸۲	بخش خصوصی

همان طور که در جدول مشاهده می شود به طور کلی میانگین آرمان گرایی در مقایسه با نسبی گرایی بیشتر است. نتایج جدول نشان می دهد که حدود ۴۸ درصد حسابداران و ۵۲ درصد حسابرس هستند سطح

محافظه کاری حسابرسان در مقایسه با حسابداران بیشتر است. اما میانگین سطح آرمان گرایی و نسبی گرایی و همچنین سن حسابداران و حسابرسان تقریباً نزدیک به هم و برابر هستند. طبق نتایج جدول حدود ۲۸ درصد نمونه آماری را زنان تشکیل می دهند. میانگین محافظه کاری اجتماعی در زنان کمتر از مردان است. اما میانگین آرمان گرایی در میان مردان و زنان باهم برابر است. همچنین میانگین نسبی گرایی در زنان بیشتر از مردان است. نتایج جدول نشان می دهد که ۷۵ درصد نمونه آماری در بخش خصوصی و ۲۵ درصد در بخش دولتی فعالیت می کنند. میانگین محافظه کاری اجتماعی و آرمان گرایی در میان حسابداران و حسابرسان شاغل در بخش دولتی بیشتر از بخش خصوصی است. همچنین نسبی گرایی در بخش خصوصی بیشتر از بخش دولتی است

آزمون فرضیه ها

در این بخش برای تایید یا رد فرضیه های تحقیق آزمون های مربوطه انجام می شود. برای آزمون فرضیه های اول تا نهم از تحلیل های ناپارامتریک (آزمون من ویتنی و ویلکاکسون) و برای آزمون فرضیه دهم و یازدهم از رگرسیون خطی چندمتغیره استفاده شده است.

آزمون فرضیه های اول تا نهم

فرضیه اول :

H_0 : سطح محافظه کاری اجتماعی در دو جامعه حسابداران و حسابرسان باهم متفاوت نیست.

H_1 : سطح محافظه کاری اجتماعی در دو جامعه حسابداران و حسابرسان باهم متفاوت است.

فرضیه دوم :

H_0 : سطح آرمان گرایی در دو جامعه حسابداران و حسابرسان باهم متفاوت نیست .

H_1 : سطح آرمان گرایی در دو جامعه حسابداران و حسابرسان باهم متفاوت است .

فرضیه سوم:

H_0 : سطح نسبی گرایی در دو جامعه حسابداران و حسابرسان باهم متفاوت نیست .

H_1 : سطح نسبی گرایی در دو جامعه حسابداران و حسابرسان باهم متفاوت است .

نوع شکل	شرح	میانگین رتبه ها	مجموع رتبه ها
حسابداران	محافظه کاری اجتماعی	۱۱۱/۵۶	۱۲۹۲۴/۵
	آرمان گرایی	۱۲۸/۸	۱۴۹۴۱/۰
	نسبی گرایی	۱۱۸/۴۳	۱۳۷۳۸
حسابرسان	محافظه کاری اجتماعی	۱۳۰/۶۵	۱۶۴۶۱/۵
	آرمان گرایی	۱۱۴/۷۸	۱۴۴۶۲/۰۰
	نسبی گرایی	۱۲۴/۳۳	۱۵۶۶۵

شرح	محافظه کاری اجتماعی	آرمان گرایی	نسبی گرایی
آماره من ویتنی	۶۱۵۵/۵	۶۴۶۱	۶۹۵۲
آماره ویلکاکسون	۱۲۹۴۱/۵	۱۴۴۶۲	۱۳۷۳۸
آماره Z	-۲/۱۲۰	-۱/۵۵۸	-۰/۶۵۵
سطح معنی داری	۰/۰۳۴	۰/۱۱۹	۰/۵۱۳

نتایج آزمون فرضیه های شماره یک تا سه نشان می دهند که میانگین محافظه کاری اجتماعی در میان دو جامعه حسابداران و حسابرسان باهم متفاوت است، یعنی میانگین سطح محافظه کاری اجتماعی در حسابرسان بیشتر از حسابداران است، زیرا سطح معنی داری محافظه کاری اجتماعی کمتر از ۵ درصد است. اما از آنجائیکه سطح معنی داری متغیرهای آرمان گرایی و نسبی گرایی در دو جامعه حسابداران و حسابرسان بیشتر از ۵ درصد است لذا تفاوت معنی داری میان دو جامعه مشاهده نمی شود. از این رو فرضیه های شماره ۳ و ۲ تایید نمی گردند. به بیان دیگر سطح آرمان گرایی و نسبی گرایی در دو جامعه حسابداران و حسابرسان تفاوت معنی داری باهم ندارند.

فرضیه چهارم:

H_0 : سطح محافظه کاری اجتماعی در دو جامعه زنان و مردان متفاوت نیست.

H_1 : سطح محافظه کاری اجتماعی در دو جامعه زنان و مردان متفاوت است.

فرضیه پنجم:

H_0 : سطح آرمان گرایی در دو جامعه زنان و مردان متفاوت نیست.

H_1 : سطح آرمان گرایی در دو جامعه زنان و مردان متفاوت است.

فرضیه ششم:

H_0 : سطح نسبی گرایی در دو جامعه زنان و مردان متفاوت نیست.

H_1 : سطح نسبی گرایی در دو جامعه زنان و مردان متفاوت است.

جنسیت	شرح	میانگین رتبه ها	مجموع رتبه ها
زنان	محافظه کاری اجتماعی	۹۶/۵۴	۶۵۶۴/۵
	آرمان گرایی	۱۲۰/۸۷	۸۲۱۹
	نسبی گرایی	۱۴۱/۸۳	۹۶۴۴/۵
مردان	محافظه کاری اجتماعی	۱۳۱/۲۶	۲۲۸۳۸/۵
	آرمان گرایی	۱۲۱/۷۵	۲۱۱۸۴
	نسبی گرایی	۱۱۳/۵۵	۱۹۷۵۸/۵

نسبی گرایی	آرمان گرایی	محافظه کاری اجتماعی	شرح
۴۵۳۳/۵	۵۸۷۳	۴۲۱۸/۵	آماره من ویتنی
۱۹۷۵۸/۵	۸۲۱۹	۶۵۶۴/۵	آماره ویلکاکسون
-۲/۸۲۵	-۰/۰۸۸	-۳/۴۷۱	آماره Z
-۰/۰۰۵	۰/۹۳۰	۰/۰۰۱	سطح معنی داری

نتایج این جدول بیانگر آن است که محافظه کاری اجتماعی و همچنین نسبی گرایی در دو جامعه زنان و مردان متفاوت است. زیرا سطح معنی داری آنها زیر ۵ درصد است. اما از آنجائیکه سطح معنی داری آرمان گرایی برابر ۹۳ درصد و بیشتر از ۵ درصد است از این رو فرضیه پنجم تایید نمی شود و می توان ادعا کرد سطح آرمان گرایی در دو جامعه زنان و مردان متفاوت نیست.

فرضیه هفتم :

H_0 : سطح محافظه کاری اجتماعی حسابداران و حسابرسان شاغل در بخش های دولتی و خصوصی متفاوت نیست.

H_1 : سطح محافظه کاری اجتماعی حسابداران و حسابرسان شاغل در بخش های دولتی و خصوصی متفاوت است.

فرضیه هشتم :

H_0 : سطح آرمان گرایی حسابداران و حسابرسان شاغل در بخش های دولتی و خصوصی متفاوت نیست.

H_1 : سطح آرمان گرایی حسابداران و حسابرسان شاغل در بخش های دولتی و خصوصی متفاوت است.

فرضیه نهم :

H_0 : سطح نسبی گرایی حسابداران و حسابرسان شاغل در بخش های دولتی و خصوصی متفاوت نیست.

H_1 : سطح نسبی گرایی حسابداران و حسابرسان شاغل در بخش های دولتی و خصوصی متفاوت است.

مجموع رتبه ها	میانگین رتبه	شرح	محل اشتغال
۸۵۵۰	۱۴۲/۵	محافظه کاری اجتماعی	بخش دولتی
۲۰۶۱۱	۱۱۳/۸۷	آرمان گرایی	
۶۴۷۶/۵	۱۰۷/۹۴	نسبی گرایی	
۶۹۸۰/۵	۱۱۶/۳۴	محافظه کاری اجتماعی	بخش خصوصی
۲۲۱۸۰/۵	۱۲۲/۵۴	آرمان گرایی	
۲۲۶۸۴/۵	۱۲۵/۳۳	نسبی گرایی	

شرح	محافظة كاری اجتماعی	آرمان گرایي	نسبي گرایي
آماره من ویتني	۴۱۴۰	۵۱۵۰/۵	۴۶۴۶/۵
آماره ویلکاکسون	۲۰۶۱۱	۶۹۸۰/۵	۶۴۷۶/۵
آماره Z	-۲/۷۵۹	-۰/۵۹۸	-۱/۶۷۵
سطح معنی داری	۰/۰۰۶	۰/۵۵۰	۰/۰۹۴

نتایج این جداول نشان می دهد که در سطح اطمینان ۹۵ درصد تنها محافظة كاری اجتماعی در دو جامعه دولتي و خصوصي متفاوت است. از این رو فرضیه هفتم تایید می گردد، اما از آنجائیکه سطح معنی داری آرمان گرایي و نسبي گرایي بیش از ۵ درصد می باشد لذا می توان ادعا کرد که میان دو جامعه حسابداران و حسابرسان شاغل در بخش های دولتي و خصوصي آرمان گرایي و نسبي گرایي متفاوت نیست. ازین رو فرضیه های شماره هشتم و نهم تایید نمی شود.

فرضیه دهم :

H_0 : آرمان گرایي بر محافظة كاری اجتماعی حسابداران و حسابرسان تاثیر معنی داری ندارد.

H_1 : آرمان گرایي بر محافظة كاری اجتماعی حسابداران و حسابرسان تاثیر معنی داری دارد.

فرضیه یازدهم :

H_0 : نسبي گرایي بر محافظة كاری اجتماعی حسابداران و حسابرسان تاثیر معنی داری ندارد.

H_1 : نسبي گرایي بر محافظة كاری اجتماعی حسابداران و حسابرسان تاثیر معنی داری دارد.

VIF	$Y = C + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + \beta_6 X_6 + \beta_7 X_7$						
-	احتمال	آماره t	خطای استاندارد	ضریب	نماد	متغیر	
-	۰/۰۰۰	۷/۲۸۳	۶/۳۹۴	۴۶/۵۷۳	C	مقدار ثابت (عرض از مبدا)	
۱/۰۷۰	۰/۱۰۴	-۱/۶۳۱	۰/۰۴۲	-۰/۰۶۹	X_1	نسبي گرایي	
۱/۰۱۰	۰/۰۱۶	۲/۴۳۴	۰/۰۵۰	۰/۱۲۱	X_2	آرمان گرایي	
۱/۰۵۶	۰/۰۳۹	۲/۰۷۶	۱/۱۸۵	۲/۴۶۰	X_3	نوع شغل	
۱/۱۱۰	۰/۰۰۹	-۲/۶۲۲	۱/۴۰۳	-۳/۶۸۰	X_4	محل اشتغال	
۱/۰۵۶	۰/۰۷۳	-۱/۷۹۹	۱/۰۴۳	-۱/۸۷۷	X_5	سطح تحصیلات	
۱/۲۵۱	۰/۰۹۶	۱/۶۶۹	۰/۰۷۷	۰/۱۲۸	X_6	سن	
۱/۲۰۳	۰/۰۴۷	۱/۹۹۸	۱/۴۱۰	۲/۸۱۷	X_7	جنسیت	
		۰/۱۴۷				ضریب تعیین	
		۰/۱۲۱				ضریب تعیین تعدیل شده	
		۲/۰۵۶				آماره دوربین واتسون	
		۵/۷۴۱				آماره F	
		۰/۰۰۰				احتمال (آماره F)	

این جدول نتایج آزمون فرضیه های شماره دهم و یازدهم را نشان می دهد. از آنجائیکه در فرضیه های مذکور اثر آرمان گرایی و نسبی گرایی بر محافظه کاری اجتماعی سنجیده می شود، لذا باید از رگرسیون خطی چندمتغیره استفاده نمود. در این جدول علاوه بر متغیرهای مستقل، تاثیر متغیرهای کنترل بر محافظه کاری اجتماعی نیز بررسی می شود.

نتایج جدول نشان می دهد، سطح احتمال (معنی داری) متغیر آرمان گرایی زیر ۵ درصد و برابر ۶/۱ درصد می باشد. اما سطح احتمال متغیر نسبی گرایی بالای ۵ درصد و برابر ۴/۱۰ درصد است. از این رو، می توان در سطح اطمینان ۹۵ درصد وجود رابطه میان آرمان گرایی و محافظه کاری اجتماعی را تأیید نمود. اما این رابطه میان نسبی گرایی و محافظه کاری اجتماعی در سطح ۹۵ درصد اطمینان تأیید نمی شود. بنابراین فرضیه دهم تأیید و فرضیه یازدهم رد می شود. همچنین میان نوع شغل، محل اشتغال و جنسیت رابطه ای معنی دار با سطح محافظه کاری اجتماعی وجود دارد. زیرا سطح معنی داری این متغیرها زیر ۵ درصد است، اما سایر متغیرهای کنترل یعنی سطح تحصیلات و سن در سطح اطمینان ۹۵ درصد رابطه ای معنی دار با محافظه کاری اجتماعی ندارد.

طبق نتایج جدول ضریب تعیین خط رگرسیون برابر ۷/۱۴ درصد است. یعنی اینکه رفتار محافظه کاری اجتماعی افراد تنها تا اندازه ۷/۱۴ درصد تحت تاثیر متغیرهای آرمان گرایی، نوع شغل، محل اشتغال و جنسیت قرار دارد. آماره دوربین واتسون هم نشان می دهد که مقادیر خطای خط رگرسیون فاقد هرگونه خودهمبستگی می باشد. همچنین از آنجائیکه میزان عامل تورم واریانس (VIF) متغیرها کمتر از ۵ می باشد، می توان گفت میان متغیرهای مستقل و کنترل هم خطی وجود ندارد.

نتیجه گیری و بحث

یافته های این تحقیق نشان داد که سطح محافظه کاری اجتماعی در میان حسابرسان بیشتر از حسابداران است ولی سطح آرمان گرایی و نسبی گرایی در دو جامعه حسابداران و حسابرسان تفاوت معنی داری باهم ندارند. زنان نیز در مقایسه با مردان محافظه کاری کمتری دارند و نسبی گرایی بیشتری نسبت به مردان دارند اما تفاوت معنی داری در آرمان گرایی میان زنان و مردان مشاهده نشده است. همچنین محافظه کاری اجتماعی میان دو جامعه حسابداران و حسابرسان شاغل در بخش دولتی بیشتر از بخش خصوصی است در صورتی که در بخش های دولتی و خصوصی آرمان گرایی و نسبی گرایی متفاوت نیست. نتایج همچنین بیانگر آن است که محافظه کاری اجتماعی رابطه ای معنی دار با آرمان گرایی دارد و نسبی گرایی تأثیری بر محافظه کاری اجتماعی ندارد. نتایج بدست آمده نیز نشان می دهد که میان نوع شغل، محل اشتغال و جنسیت رابطه ای معنی دار با سطح محافظه کاری اجتماعی وجود دارد اما سایر متغیرهای کنترل یعنی سطح تحصیلات و سن رابطه ای معنی دار با محافظه کاری اجتماعی ندارد.

این نتایج بیانگر وجود رابطه میان فرهنگ و اخلاق در میان حسابداران و حسابرسان می باشد. از این رو به تدوین کنندگان برنامه های درسی در سیستم آموزش عالی کشور پیشنهاد می شود که موضوع اخلاق فردی و اخلاق حرفه ای را در برنامه های درسی خود بگنجانند. هم چنین به جامعه حسابداران

رسمی پیشنهاد می شود به منظور ارتقا سطح اخلاق حرفه ای حسابرسان، در برنامه های آموزشی خود، آموزش اخلاق را در نظر بگیرند و نظارت بیشتری بر رعایت اخلاق حرفه ای داشته باشند. هم چنین کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی می تواند از نتایج این پژوهش در تدوین استانداردهای حسابرسی استفاده نماید. زیرا در این تحقیق نشان داده شد که رابطه ای مستقیم میان ارزش های فرهنگی محافظه کاری اجتماعی و رعایت اخلاق وجود دارد. آن کمیته می تواند با استناد به یافته تحقیق حاضر، در تدوین استانداردهای حسابرسی رابطه میان محافظه کاری اجتماعی و قضاوت های محافظه کارانه حسابرسی را مورد مطالعه و بررسی قرار دهد و سپس براساس نتایج آن، استاندارد حسابرسی متناسب با محیط فرهنگی کشور انتشار دهد.

فهرست منابع

۱. باقری، منصور، بنی مهد، بهمن، نیکومرام، هاشم، (۱۳۹۵). "محافظه کاری اجتماعی و تمایل به مدیریت سود". فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری و مدیریت، سال نهم، شماره بیست و نهم.
 ۲. بنی مهد، بهمن، مرادزاده فرد، مهدی، اردکانی، معصومه. (۱۳۹۲). "رابطه فرصت طلبی و ارزش های فرهنگی حسابداری". نشریه مدیریت فرهنگی، دوره ۷، شماره ۲۰، ص ص ۸۳-۸۱.
 ۳. بهشتی، یعقوب. (۱۳۹۴). "بررسی رابطه آرمانگرایی و نسبی گرایی در اخلاق حرفه ای با نگرش فرار مالیاتی". پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم تحقیقات تهران.
 ۴. توحیدی، نفیسه. (۱۳۹۴). "رابطه میان محافظه کاری اجتماعی و محافظه کاری حسابداری"، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی واحد کرج.
 ۵. فرزین، فرحناز. (۱۳۹۳). "بررسی رابطه جهت گیری اخلاقی و حرفه گرایی در حسابرسان شاغل در موسسات دولتی و خصوصی حسابرسی". پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی واحد کرج.
 ۶. فرج زاده دهکردی، حسن، نورشاهی، کبری. (۱۳۹۴). "اولویت بندی ارزش های شخصی و ویژگی های فردی حسابداران: نقدی بر آموزش حسابداران". تحقیقات حسابداری و حسابرسی، انجمن حسابداری ایران، سال هفتم، دوره ۲۵، صفحه ۱۱۸ الی ۱۳۳.
 ۷. محمدی اصل، عباس. (۱۳۸۵). "محافظه کاری به مثابه منش (روان شناسی اجتماعی محافظه کاری)". خردنامه همشهری، شماره ۸.
 ۸. همتی، حسن، پرتوی، ناصر، ابراهیمی رومنجان، مجتبی. (۱۳۹۳). "بررسی و شناسایی نگرش حاکم بر آموزش حسابداری در دانشگاه ها (دیدگاه سنتی یا دیدگاه اخلاقی)". تحقیقات حسابداری و حسابرسی، انجمن حسابداری ایران، سال ششم، شماره ۲۳، صفحات ۵۶ الی ۶۹.
9. Berglund, N, and Kang, T. (2013). "Does Social Trust Matter in Financial Reporting?: Evidence from Audit Pricing", <https://www.uts.edu.au/sites/default/files/ACCconf14TKang.pdf>

10. Forsyth, D. R., and B. R. Schlenker, (1977), "On the Ethics of Psychological Research". **Journal of Experimental social Psychology** 13(4): 369-396.
11. Jost, J. T., Federico, C. M., & Napier, J. L., (2013). "Political ideology: Its structure, functions, and elective affinities." **Annual Review of Psychology** , 60 , 307-337
12. Kang, Tony; Lee, Lian Fen; NG, Tee Yong Jeffrey; and Tay, Joanne, Siok Wan. (2004). "The Impact of Culture on Accounting Choices: Can Cultural Conservatism Explain Accounting Conservatism". http://ink.library.smu.edu.sg/soa_research/275
13. Muller, Jz, (2001) "conservatism historical aspects", **international encyclopedia of the social & behavioral sciences**, vol4, p 2624-2628.
14. Omer, T. C., Sharp, N. Y., & Wang, D. (2012). "Do local religious norms affect auditors' going concern decisions? Working paper. . Texas A&M University
15. Roy A. ,and Goll I ,(2014) . "Predictors of various facets of sustainability of nations: The role of cultural and economic factors ". **International Business Review**.
16. Triandis, H. C .Major cultural syndromes and emotion. In S. Kitayama, & H. R. Markus Eds.(1994) ,"Emotion and culture: Empirical studies of mutual influence" . **Washington, DC, US: American Psychological Association** , pp 285,306.
17. Vij, S, Sharma, R, kaur, P,(2010) "ethical orientation of managers in insurance industry in india, international conference on business ethics and human value". university business school, panjab university, chandigarh, <http://ssm.com/abstract=1730965>
18. Yamagishi, T., Jin, N., & Miller, A. S. (1998). "Collectivism and in-group bias". **Asian Journal of Social Psychology**, pp 315,328.



The Relationship between Social Conservatism and Accountants and Auditors Ethical Orientation

Mitra Dorraji¹©

M.Sc student of accounting IAU branch of Karaj, Iran.

Bahman Banimahd (PhD)

Associated professor of accounting department IAU branch of Karaj, Iran.

Azam Shokri (PhD)

Assistant professor of accounting department IAU branch of Karaj, Iran.

(Received: 6 May 2017; Accepted: 6 September 2017)

This research investigates the relationship between social conservatism with accountants and auditor's ethical orientation. Theoretical materials of this study have been prepared via archival studies and while research data was gather via a inquiry-based approach. The research hypothesis have been investigated by non-parametric and multivariate regression. The results show that there is a significant relationship between social conservatism and idealism. But there is not relationship between social conservatism and relativism. Also there is a significant relationship between the occupation, the office place and gender with the social conservatism level. We found that the social conservatism level in auditors are more than accountants and women are less conservative than men. Also the social conservatism in both auditors and accountants in public sector are more than private sector.

Keywords: Idealism, Relativism, Social conservatism.

¹ mitra.201089@yahoo.com © (Corresponding Author)