



## بررسی تأثیر خصوصیات روانشناختی خودفریبی و تردید حرفه‌ای بر ادراک اخلاقی در انتخاب روش‌های مدیریت سود

شریفه علیمی<sup>۱</sup>  
منصور گرکز<sup>۲</sup>

تاریخ پذیرش: ۹۸/۱/۲۰

تاریخ دریافت: ۹۷/۱۰/۱۱

### چکیده

تحقیق حاضر به بررسی چگونگی تأثیر دو ویژگی روانشناختی، خودفریبی و شک و تردید حرفه‌ای بر ارزیابی اخلاقی افراد در مورد روش‌های مختلف مدیریت سود پرداخته است. این تحقیق از نوع کاربردی و توصیفی، پیمایشی می‌باشد. ابزار گردآوری داده‌ها پرسشنامه و جامعه آماری پژوهش، کلیه مسئولین مالی و حساب‌رسان داخلی شاغل در دانشگاه علوم پزشکی گلستان و زمان تحقیق بصورت مقطعی در سال ۱۳۹۷ انجام گردید. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از تحلیل همبستگی و رگرسیون چندگانه و تحلیل واریانس یک طرفه استفاده شد. نتایج تحقیق نشان داد بین خودفریبی و ادراک اخلاقی روش‌های مدیریت سود رابطه منفی و معناداری وجود دارد و افرادی که توانایی بالاتری در خودفریبی و توجیه رفتار دارند، روش‌های مدیریت سود را کمتر غیراخلاقی می‌دانند. همچنین ارتباط مثبت و معناداری بین شک و تردید حرفه‌ای با ادراک اخلاقی روش‌های مدیریت سود در حسابداری یافت شد. یعنی با افزایش میزان شک و تردید حرفه‌ای، ادراک افراد از روش‌های مدیریت سود غیراخلاقی‌تر می‌شود. نتایج تحلیل واریانس نشان می‌دهد، اختلاف معناداری بین دیدگاه زنان و مردان در خصوص ادراک اخلاقی روش‌های مدیریت سود وجود دارد. مردان میانگین بالاتری نسبت به زن‌ها ثبت کرده‌اند. این نتیجه نشان می‌دهد مردها بیشتر از زنان روش‌های مدیریت سود را غیراخلاقی‌تر می‌دانند.

**واژه‌های کلیدی:** خودفریبی، تردید حرفه‌ای، مدیریت سود، ادراک اخلاقی، تصمیم‌گیری در حسابداری.

۱- کارشناس ارشد حسابداری، گروه حسابداری، واحد گرگان، دانشگاه آزاد اسلامی، گرگان، ایران. [alimi.sharifeh@gmail.com](mailto:alimi.sharifeh@gmail.com)  
۲- دانشیار گروه حسابداری، واحد گرگان، دانشگاه آزاد اسلامی، گرگان، ایران (نویسنده مسئول). [m.garkaz@yahoo.com](mailto:m.garkaz@yahoo.com)

## ۱- مقدمه

غیراخلاقی می‌باشد و مدیریت سود برای اهداف شخصی غیراخلاقی‌تر از مدیریت سود در جهت اهداف شرکت است (ایزدی‌نیا، زارع و رحمانی، ۱۳۹۵). افراد مختلف تمایلات، مهارت‌ها و ساختارهای روانی بخصوصی دارند، که بر انتخاب آنان در مورد ارائه اطلاعات و استفاده از اطلاعات، تأثیر بسزایی دارد (مسیح‌آبادی و پوریوسف، ۱۳۸۷). معمولاً انسان از طریق یک تئوری شناختی اجتماعی رفتار خود را تنظیم و از طریق خود نظارتی بر رفتار خود کنترل دارد و با توجه به استانداردهای اخلاقی داخلی اداره می‌شود که این استانداردها در مقابل رفتار خوب و رفتار بد واکنش نشان می‌دهند (دیترت و همکاران، ۲۰۰۸). هوگان و کایزر (۲۰۰۵) نشان می‌دهند که شخصیت به طور مستقیم بر نگرش کارکنان و عملکرد تیم و در نهایت عملکرد سازمانی تأثیر می‌گذارد. رهبران مخرب و کنترل‌های ضعیف و پیروان مستعد، مثلث سمی تشکیل می‌دهند که منجر به تقلب در سازمان می‌گردد (پادیل و همکاران، ۲۰۰۷). با این حال، هنوز هم یک مشکل بزرگ وجود دارد که ما نمی‌دانیم چرا یک فرد خاص در رفتار فرصت طلبانه شرکت خواهد کرد درحالیکه، فرد دیگری در یک سازمان با فشار و فرصت‌های مشابه در چنین رفتاری شرکت نمی‌کند. از اینرو این تحقیق به بررسی چگونگی تأثیر دو ویژگی روانشناختی، خودفریبی<sup>۲</sup> و شک‌و‌تردید حرفه‌ای<sup>۳</sup> بر ارزیابی اخلاقی افراد در مورد روش‌های مختلف مدیریت سود می‌پردازد. خودفریبی، می‌تواند باعث کاهش ناهماهنگی شناختی<sup>۴</sup> (فستینگر، ۱۹۵۷) ناشی از رفتار خودخواهانه، که می‌تواند غیراخلاقی باشد شود. از طرف دیگر، شک‌و‌تردید حرفه‌ای یا خصوصیت شکاک (هارت، ۲۰۱۰)، افراد را مجبور می‌کند تا نسبت به این رفتارهای خودخواهانه به سؤال بپردازند و در نتیجه می‌تواند باعث کم شدن احتمال بی‌عدالتی شوند. مطالعات نسبتاً کمی به بررسی ویژگی‌هایی که می‌تواند افراد را در درگیر شدن در رفتارهای غیراخلاقی در کسب‌وکار سوق دهد، پرداخته‌اند. بنابراین ما قصد داریم به این جریان ادبیات با شناسایی دو عامل اضافی از جمله خودفریبی

پس از گذشت سالیان طولانی از تحول اخلاقی در زندگی انسان‌ها، هنوز بشر با مسائل و مشکلات پیچیده و بغرنجی روبرو است که زائیده رفتارهای غیراخلاقی همچون بی‌عدالتی، تقلب، فریبکاری، دستکاری مغرضانه، و بسیاری موارد دیگر است که آینده زندگی اجتماعی، اقتصادی و مالی نسل بشر را تهدید می‌کند (عاطفی و برزگر، ۱۳۹۶). پیچیده‌تر شدن روزافزون سازمانها و افزایش میزان کارهای غیراخلاقی، غیرقانونی در محیط‌های کاری توجه صاحب‌نظران را به بحث اخلاق معطوف ساخته است (نیکومرام و همکاران، ۱۳۹۳). تحقیقات بسیاری برای یافتن اینکه چرا افراد در کسب و کار مرتکب تقلب می‌شوند انجام شده است بسیاری از این افراد که مرتکب تقلب می‌شوند از تحصیلات و احترام برخوردارند و در یک اقدام از تبانی گسترده، تقلب کرده‌اند تا جاییکه سازمان ورشکسته و یا در برخی از موارد به بحران مالی جهانی منجر شده است (کوری و هرناندز، ۲۰۱۴). طبق معیارهای حسابداری، حسابداران در انتخاب برخی از روش‌های حسابداری تا حدودی آزادی عمل دارند و از میان روش‌های پذیرفته شده حسابداری مالی روش‌های خاصی را با توجه به مصلحت اندیشی‌های خود انتخاب می‌کنند (رهنمای‌رودپشتی و احمدی‌لویه، ۱۳۹۵). از به کارگیری این آزادی و انعطاف‌پذیری به منظور بهتر وانمود کردن وضعیت شرکت معمولاً در محافل دانشگاهی به عنوان مدیریت سود<sup>۱</sup> یاد می‌شود. با این حال، در عمل، تعاریف ارائه شده در طیفی قرار می‌گیرند که یکسری آن، نگرش کاملاً مثبت نسبت به این موضوع است و طرف دیگر، نگرشی کاملاً منفی. منظور از نگرش کاملاً مثبت، این است که مدیریت سود، صرفاً برای مقاصد بهبود وضعیت شرکت انجام می‌شود. ولی در نگرش منفی، مدیریت سود وسیله‌ای در دست مدیران برای بهتر وانمود کردن عملکرد خودشان و در نتیجه رسیدن به مزایای بیشتر است (اعتمادی و رحمانی، ۱۳۸۸). در هر صورت، مدیریت سود برای اهداف شرکت و اهداف شخصی

بوده و این تفاوت بستگی به فرآیندهای ادراکی، ساختار و نحوه استدلال، و درجه رشد ادراکی و اخلاقی آنها دارد (اعتمادی و دیانتی دیلمی، ۱۳۸۸).

### خودفربیی

ارگانیزم انسان همیشه برای حفظ همسنخی، انسجام یا همسازی درونی بین عقاید، نگرشها و ارزش‌هایش تلاش می‌کند. به عبارت دیگر نوعی کشاننده به سوی هماهنگی بین شناخت‌ها وجود دارد. طبق این نظریه، وجود نوعی عدم انسجام و ناهمخوانی به میزان کافی بین دو شناخت، موجب حالت انگیزشی آزارنده‌ای می‌شود. این ناهماهنگی زمانی رخ می‌دهد که افراد، نوعی ناهمخوانی بین رفتاری که انجام داده‌اند و معیارهای شخصی یا انتظارات خود ادراک کنند. وقتی افراد کاری انجام می‌دهند، میزان ناشایست بودن یا غیراخلاقی بودن آن را با رجوع به انتظارات خودشان از عمل شایسته و اخلاقی ارزیابی می‌کنند. اگر آن انتظارات خود یا معیارهای شخصی لحاظ نشده باشند، ناهماهنگی رخ می‌دهد (منصوری سپهر، باقریان و حیدری، ۱۳۹۰) خودفربیی می‌تواند از احساس‌های ناخوشایند برخاسته از یک موقعیت تنش‌زا بکاهد و می‌تواند برای حفظ خودپنداره‌ای که مورد تهدید قرار گرفته است، مفید واقع شود. احساسات همیشه در خدمت به انسان صادق هستند با این حال بسیاری از افراد قادر به توجیه عقلانی رفتار متقلبانه خود برای کاهش احساسات منفی ناشی از تقلب هستند (مورفی و داسین، ۲۰۱۱). تعریف اجمالی خودفربیی این است: رفتار یا عملی که شخص با انجام دادنش باعث پنهان شدن حقیقت نزد خودش می‌شود؛ یا رفتاری که شخص انجام می‌دهد و در نتیجه، غلطی را درست می‌پندارد (علیزاده و تیموری، ۱۳۹۶). افرادی که انگیزه و فرصت برای گزارش دهی نادرست را دارند معمولاً با چند نوع تجربه منفی رو به رو می‌شوند که یکی رفتار در برابر هنجارهای اجتماعی<sup>۶</sup> (بندورا، ۱۹۹۹) و یکی اینکه افراد وقتی برای اولین بار اقدام به گزارش‌دهی نادرست می‌کنند ممکن است احساسات منفی درونی از جمله احساس گناه (مورفی، ۲۰۱۲؛ هایدت، ۲۰۰۹)

و تردید حرفه‌ای (شکاکیت)، که می‌تواند در درک ما از چگونگی تاثیر ویژگی‌های شخصیتی در تمایل به انجام رفتار غیراخلاقی کمک کند، گسترش دهیم. با توجه به تحقیقات در روانشناسی اجتماعی، تعیین‌کننده شرکت کردن یا نکردن در یک رفتار خاص، اهداف فرد است، همچنین به ادراک افراد نسبت به رفتار مرتبط است (اگاروالا، دسای، تریپادی، ۲۰۱۷). بنابراین، ما استدلال می‌کنیم، افرادی که اقدامات حسابداری مشکوک و مدیریت سود را به عنوان اخلاقی قابل قبول در نظر می‌گیرند، بیشتر احتمال دارد که در چنین شیوه‌هایی در آینده شرکت کنند.

## ۲- مبانی نظری و پیشینه تحقیق

### ویژگی‌های روان شناختی

عبدالحمیدی، راد و اسکاربورگ، (۲۰۰۳) بیان می‌کنند که ویژگی‌ها و فرآیندهای روانشناختی تاثیر قابل توجهی بر ادراک حسابداران از اخلاقیات دارد. همچنین استیونز (۲۰۰۲) در تحقیق خود متوجه می‌شود، مدیرانی که معتقد به غیراخلاقی بودن دروغ گفتن بوده‌اند، احتمال کمتری داشت که بودجه‌های کاذب به نفع خود تنظیم کنند. همچنین صفات شخصیتی در مدیران، رابطه معناداری با قضاوت و تصمیم‌گیری آنها دارد، تصمیمات ریسک‌پذیر و تحریک‌کننده، ویژگی‌های مدیران خودشیفته<sup>۴</sup> می‌باشد، با تمرکز بر اهداف کوتاه مدت بدون نگرانی در مورد پیامدهای درازمدت است (دسوزا و لیما، ۲۰۱۵). بنابراین صفات و گرایش‌ها یا ویژگی‌هایی که تا اندازه‌ای به رفتار دوام می‌بخشد، شخصیت افراد است. شخصیت از صفات یا گرایش‌هایی تشکیل می‌شود که به تفاوت‌های فردی در رفتار، ثبات رفتار در طول زمان و دوام رفتار در موقعیت‌های گوناگون می‌انجامد (خضری و معنوی پور، ۱۳۹۵). همچنین حصول به ویژگی‌های کیفی اطلاعات، نظیر صداقت در ارائه (عینیت)، انصاف و بی‌طرفی در ارتباط مستقیم با گرایش‌های درونی تهیه‌کنندگان اطلاعات است و این گرایش‌ها نیز به ساختار اخلاقی اشخاص مربوط می‌شود. افراد براساس گرایش‌های درونی خود، متفاوت

که در ادعاهای مدیریت هیچ سوگیری وجود ندارد (نلسون، ۲۰۰۹). هرت، (۲۰۰۷) این تئوری را مطرح می‌کند که ویژگی‌های تردید حسابرس به صورت یک پرسش ذهنی از طرف حسابرس بر روی قضاوت و تصمیم‌گیری او عمل می‌کنند. حسابرسان برای اینکه قضاوت بهتری ارائه دهند باید با تردید حرفه‌ای شواهد را بررسی نمایند. از اینرو قضاوت و تصمیم‌گیری حسابرسان به ویژگی‌های شک و تردید حرفه‌ای بستگی دارد (حاجیها، گودرزی و فتاحی، ۱۳۹۲). کوشینگ (۲۰۰۰) بیان می‌کند که حسابرس باید تلاش کند در زمان شکل دادن به باورهایش تحت تأثیر سوگیریها قرار نگیرد؛ هیچ سوگیری نباید وجود داشته باشد، نه مثبت (نیک گمان) و نه منفی (بد گمان). برخی دیگر تردید حرفه‌ای را نقطه مقابل اعتماد، یا به عبارتی «تردید منطقی» تعریف می‌کنند و معتقدند که این دیدگاه توسط استانداردهای حسابرسی پذیرفته شده است. در اعمال تردید حرفه‌ای، حسابرس نباید تصور کند که مدیریت صادق نیست و همچنین نباید تصور کند که صداقت کامل دارد (هرمزی، نیکومرام، رویایی و رودپشتی، ۱۳۹۵). نگرش تردید منطقی بیشتر توسط نلسون (۲۰۰۹) مورد تاکید قرار گرفته است که آن را به عنوان «با توجه به شواهد در دسترس، ارزیابی دقیق ریسک اینکه یک ادعا نادرست باشد» بیان می‌کند. او بر مبنای این تعریف، بیان می‌کند که حسابرسانی که از سطح بالاتری از تردید حرفه‌ای برخوردارند، به منظور منطقی، صحیح و قابل پذیرش در نظر گرفتن یک ادعا، به دنبال شواهد معقولتر و متقاعدکننده‌تر خواهند بود. یانکووا (۲۰۱۵) بیان می‌کند که حوزه‌ای از پژوهش‌های حسابرسی که تردید حرفه‌ای را به عنوان عدم اعتماد تعریف می‌کنند در راستای این نگرش قرار دارند. شاب (۱۹۹۶) بیان می‌کند که با علم به اینکه حسابرسی کامل تمام معاملات عملاً امکانپذیر نیست، و حسابرس بایستی بر صحت حسابها و ثبتهای مالی حسابرسی نشده مشتری اتکا کند، اعتماد جزء فرایند حسابرسی محسوب می‌شود. کارمر (۱۹۹۹) بیان می‌کند که اعتماد کامل به مشتری میتواند تأثیر

را تجربه کنند. و دیگری اینکه فرد ارائه کننده گزارش نادرست دچار ناراحتی ناشی از رفتار ضدنگرشی (فستینگر، ۱۹۵۷) می‌شود. از آنجایی که افراد دوست ندارند گرفتار احساسات منفی شوند به طور فعال دنبال راههایی برای کاهش این احساسات هستند که خودفریبی یکی از راههای کاهش احساسات منفی است (مورفی و داسین، ۲۰۱۱). نادیده گرفتن اخلاقی یک فرآیند باطل کردن گناه و خود مقصر بینی از طریق توجیه رفتار غیراخلاقی است. بندورا، (۱۹۹۹) هشت نوع توجیه را که افراد را برای مشارکت در اجرای چیزی که آنها دوست ندارند شناسایی کرد: ۱- توجیه اخلاقی<sup>۷</sup>، دادن ارزش اجتماعی به رفتار غیراخلاقی، ۲- برجسب زدن مدبرانه<sup>۸</sup>، استفاده از کلمات محترمانه، ۳- مقایسه سودمندی<sup>۹</sup>، مقایسه کردن عمل ایده‌ال در مقابل عمل زشت است تا عمل انجام شده بهتر به نظر برسد. ۴- جابه‌جایی مسئولیت<sup>۱۰</sup>، نسبت دادن رفتار خود به دیگران، ۵- انتشار مسئولیت<sup>۱۱</sup>، تقسیم کردن مسئولیت با دیگران، ۶- نادیده گرفتن و یا تحریف کردن نتایج<sup>۱۲</sup>، ۷- غیر انسانی کردن<sup>۱۳</sup> (برداشتن صفات انسانی) و ۸- سرزنش مقصد<sup>۱۴</sup> یا نسبت دادن گناه به قربانی، به دلیل نقش سلسله مراتبی و تقسیم کار در سازمانهای تجاری نادیده گرفتن اخلاقیات از طریق انتشار و تغییر مسئولیت، ارتباط ویژه‌ای با سازمانهای تجاری دارد (ایمر و گرکز، ۱۳۹۶). بنابراین خودفریبی، می‌تواند باعث کاهش ناهماهنگی شناختی (فستینگر، ۱۹۵۷) ناشی از رفتار خودخواهانه، که می‌تواند غیر اخلاقی باشد شود.

### شک و تردید حرفه‌ای

دانشگاهیان در تعریف تردید حرفه‌ای به یک هماهنگی کامل نرسیده‌اند. بطور کلی دو دیدگاه در این حوزه وجود دارد. رویکرد اول به عنوان بیطرفی شناخته شده است. این رویکرد بیان می‌کند که حسابرس نه به شکل کورکورانه اعتماد می‌کند و نه به مدیریت بی اعتماد است. بیطرفی حسابرس به رویکردی اشاره دارد که در آن حسابرس فرض می‌کند

عوامل دموگرافیک (مانند جنسیت، سن و ...) که برای هر فرد منحصر به فرد است، ارتباط دارند. در حالیکه نتایج پژوهش اوکافور، اوکارا و اگبینیک (۲۰۱۵) نشان میدهد جنسیت تأثیری بر درک اصول اخلاقی ندارد. یک ارتباط قابل توجه بین ادراک از مشکل اخلاقی و مقاصد اخلاقی وجود دارد؛ به گونه‌ای که ادراک شخص از یک مشکل اخلاقی، تعیین کننده اقدام یا عملی است که آن فرد انجام میدهد. تردیدی نیست که حسابداران نیز در ارتباط خود با مراجعان، از تأثیر باورها، ارزشها و آرمانها و گاه راز و رمزهای درونی خود رها نیستند، از این رو ویژگیهای شخصیتی حسابداران میتواند نقش بسزایی در قضاوتهای اخلاقی آنان داشته باشد (گودرزی و حاجیها، ۱۳۹۶). حسابداری شغلی است که باید بر مبنای استانداردهای اخلاقی و معنوی موجود در جهان انجام شود؛ در نتیجه توانایی حسابداران برای درک و توجه به اصول اخلاقی که توسط محیط به آنها القا میشود، اهمیت بسزایی دارد و معطوف نمودن حرفه حسابداری به سوی ادراک اخلاقی، میتواند آغازی برای بهبود درک این حرفه باشد (مروه و انیم، ۲۰۱۵). اولسن، دورکیس و یونگ (۲۰۱۳) بیان می کنند که درآمد هر سهم که بیشترین و قابل توجه ترین خروجی سیستم حسابداری است، گاهی به صورت انتخاب روشها و برآوردهای حسابداری توسط مدیر خودشیفته برای بهتر نشان دادن عملکرد خود دستکاری می شود. مدیریت سود زمانی رخ می دهد که مدیر برای گزارشگری مالی از قضاوت شخصی خود استفاده می کند، و این کار را با هدف گمراه کردن برخی از سهامداران درباره عملکرد واقعی اقتصادی و یا برای تأثیر در نتایج قراردادهایی که به ارقام حسابداری گزارش شده بستگی دارند، انجام می دهد (یعقوب نژاد، بنی مهد و شکری، ۱۳۹۱). مدیران تصمیم های حسابداری می گیرند که بر سود تأثیرگذار است، اما این تصمیمها با اصول پذیرفته شده حسابداری مخالف نیست. اما هنگامی که نیت یک تصمیم حسابداری گمراه کردن یا فریب دادن افراد باشد این تصمیم غیراخلاقی تصور می شود. بنابراین دیدگاه اخلاقی

آسیب زایی بر تردید حرفه ای داشته باشد و کیفیت حسابرسی را خدشه دار کند (هرمزی، نیکومرام، رویایی و رودپشتی، ۱۳۹۵). در تحقیقی دیگر یافته ها نشان میدهد که دانش، تجربه، درستکاری، استقلال، پایبندی به مبانی اخلاقی، تردید حرفه ای و استقلال میدانی مهمترین ویژگیهای شخصی و نظارت حرفه ای بر کار حسابداران، وجود شرایطی که حسابداران خود را ملزم به پاسخگویی نسبت به قضاوتهای حرفه ای انجام شده بدانند، وجود برنامه ها و چک لیستهای حسابرسی و غیرقابل تفسیر بودن استانداردهای حسابداری و حسابرسی مهمترین عوامل محیطی مؤثر بر قضاوت حرفه ای در حسابرسی است (گودرزی و حاجیها، ۱۳۹۶). حسابرسان مستقلی که دارای ذهن پرسشگر هستند تمایل بیشتری برای کشف انحراف و متقاعد شدن دارند. ذهن پرسشگر باعث میشود تا زمانیکه حسابرس اطلاعات کافی جمع آوری نکند متقاعد نگردد. ذهن پرسشگر باعث می شود در خصوص فرصتهای ارتکاب جرم و زمینه های تخلف، اطلاعات بیشتری کسب شود. ذهن پرسشگر، حسابرس را در زمینه پیگیری تناقضهای صورت های مالی و روشهای حسابداری یاری می کند. حسابرسان دارای این ویژگی شخصیتی به راحتی تحت تأثیر حرفهای دیگران قرار نمی گیرند ( رویایی، یعقوب نژاد و آذین فر، ۱۳۹۳)

### ادراک اخلاقی و مدیریت سود

ادراک اخلاقی عامل محرک تمام تصمیم گیریهای اخلاقی و به معنای تشخیص فرد از یک مفهوم اخلاقی است. ادراک اخلاقی توانایی فرد برای شناسایی اقدامات اخلاقی و غیراخلاقی و نتیجه اخلاقی آنچه در شخصیت و رفتار خوب و درست است، می باشد (عاطفی و برزگر، ۱۳۹۶). به بیان دیگر، ادراک اخلاقی، سازمان دهنده و محرک کل فرایند تصمیم گیری اخلاقی است و در این فرایند فرد باید یک مسئله اخلاقی را درک کند (هانت و ویتل، ۱۹۸۶). بورکواسکی و یوگراس (۱۹۹۸) و الم، کندی و لوتن (۲۰۰۱) معتقدند ادراک اخلاقی و مقاصد اخلاقی به

#### ۴-۱- ابزار گردآوری داده ها

ابزار گردآوری داده ها در این پژوهش پرسشنامه می باشد. به منظور اندازه گیری متغیر خودفریبی از پرسشنامه استاندارد پالهاوس ۱۹۹۱ که شامل ۱۲ سوال است، استفاده گردید. که به عنوان مثال شامل: هنگامی که احساسات من تحریک می شوند، تفکر من را منحرف می کند. یا، من از قضاوت هایم بسیار اطمینان دارم. این پرسشنامه در طیف لیکرت هفت امتیازی ۱ = درست نیست تا ۷ = کاملاً درست، مورد استفاده قرار گرفت. برای اندازه گیری متغیر تردید حرفه ای از پرسشنامه استاندارد تردید حرفه ای هارت ۲۰۱۰ استفاده گردید. که به عنوان مثال شامل: در تصمیم گیری در مورد مسائل صبر می کنم تا بتوانم اطلاعات بیشتری کسب کنم. یا من دوست ندارم تصمیم بگیرم تا زمانی که تمام اطلاعات موجود در دسترس را مشاهده کنم. این پرسشنامه در ۱۲ سؤال طیف لیکرت هفت امتیازی ۱ = به شدت مخالف تا ۷ = کاملاً موافق، مورد استفاده قرار گرفت. برای اندازه گیری ادراک اخلاقی در مورد روشهای مدیریت سود به شرکت کنندگان ده نمونه روشهای مدیریت درآمد ارائه گردید و از آنها خواسته شد تا ادراکات اخلاقی خود را در یک مقیاس ۵ امتیازی شامل: ۱. عمل اخلاقی، ۲. سؤال برانگیز (مشکوک)، ۳. نقض جزئی، ۴. نقض جدی، ۵. کاملاً غیر اخلاقی، ارزیابی کنند. این پرسشنامه از جوستی (۲۰۱۱) اقتباس شده است. روایی صوری و محتوایی پرسشنامه نهایی از طریق بررسی نظرات صاحب نظران مورد تأیید قرار گرفت. همچنین انسجام درونی ابزارهای مورد استفاده نیز با استفاده از ضریب آلفای کرونباخ ارزیابی شد. همانطور که در جدول شماره (۱) مشاهده می شود تمامی مقادیر بالای ۰/۷ است بنابراین ابزار از پایایی لازم برخوردار است.

جدول (۱) ضریب آلفای کرونباخ متغیرهای تحقیق

متغیر	تعداد سوالات	ضریب آلفای کرونباخ
خودفریبی	۱۲	۰,۷۶۰
تردید حرفه ای	۱۲	۰,۷۹۷
ادراک اخلاقی مدیریت سود	۱۰	۰,۸۱۹

مدیران بر کیفیت گزارشهای مالی موثر است به طوری که در حدود ۱۸ درصد تغییرات کیفیت گزارشگری را دیدگاه اخلاقی مدیران تعیین می کند. حسابرسان نیز از نظر اخلاقی بودن نمی توانند برصورتهای مالی ایرادی بگیرند چون تصمیم گرفته شده مطابق با اصول پذیرفته شده حسابداری است و آن چه بر نوع تصمیم گیری افراد اثرگذار است به دیدگاه اخلاقی افراد بستگی دارد (ایزدی نیا، زارع و رحمانی، ۱۳۹۵).

#### ۳- فرضیه های تحقیق

- ارتباط معناداری بین خصوصیت روانشناختی خودفریبی با ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود در حسابداری وجود دارد.
- افرادی که امتیاز نسبتاً پایین در مقیاس خودفریبی دارند، تکنیک های مدیریت سود را بعنوان غیر اخلاقی تر، درک خواهند کرد.
- ارتباط معناداری بین خصوصیت روانشناختی شک و تردید حرفه ای با ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود در حسابداری وجود دارد.
- افرادی که نمره نسبتاً بالاتر در مقیاس تردید حرفه ای دارند، تکنیک های مدیریت سود را بعنوان غیر اخلاقی تر، درک خواهند کرد.
- اختلاف معنی داری بین ادراک اخلاقی زنان و مردان در خصوص روش های مدیریت سود در حسابداری وجود دارد.

#### ۴- روش شناسی تحقیق

این تحقیق از نوع کاربردی و از نظر جمع آوری داده ها از نوع توصیفی و در میان انواع روش های تحقیق توصیفی، تحقیق پیمایشی می باشد. ابزار گردآوری داده ها پرسشنامه و جامعه آماری پژوهش، کلیه مسئولین مالی و حسابرسان داخلی شاغل در دانشگاه علوم پزشکی گلستان که در مجموع ۱۸۰ نفر و با استفاده از فرمول کوکران در سطح خطای ۵٪ تعداد ۱۲۳ نفر تعیین شد و زمان تحقیق بصورت مقطعی در سال ۱۳۹۷ هجری شمسی انجام گردید.

۴-۲- متغیرهای تحقیق

الف) متغیر مستقل

خود فربیی: خود فربیی می تواند از احساس های ناخوشایند برخاسته از یک موقعیت تنش زا بکاهد می تواند برای حفظ خودپنداره‌ای که مورد تهدید قرار گرفته است، مفید واقع شود. افراد برای کاهش احساسات منفی که همیشه همراه رفتار بد است از خودفربیی استفاده می کنند.

شک و تردید حرفه ای: براساس استاندارد حسابرسی ایران، حسابرسان باید حسابرسی را با نگرش تردید حرفه‌ای برنامه‌ریزی و اجرا کنند و نگرش تردید حرفه‌ای به معنای آن است که با ذهنی پرسشگر، ارزیابی نقادانه‌ای از اعتبار شواهد حسابرسی کسب شده به عمل آید.

ب) متغیر وابسته

ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود: ادراک یک فرآیند ذاتی (فطری) انسانی است. ادراک همچنین، تفسیر و سازماندهی فرآیندی از اطلاعات ورودی با هدف فهمیدن عکس العمل مورد نظر متناسب با آنهاست. بر این اساس، مردم آنچه را که هر روزه در همه جا می‌بینند درک می‌کنند.

ج) متغیرهای کنترلی

در این پژوهش متغیر های سن، سابقه کار و میزان تحصیلات به عنوان متغیر های کنترلی مورد آزمون قرار گرفته اند.

۵- یافته های پژوهش

در مجموع ۱۲۳ نفر از کارکنان حسابداری دانشگاه علوم پزشکی گلستان در این پژوهش شرکت کردند، که ۳۵٪ آنها زن و ۶۵٪ مرد می باشند. همچنین، ۱،۶٪ کارکنان بین ۲۰ الی ۲۵ سال و ۷،۳٪ بین ۲۶ الی ۳۰ سال و ۳۵،۸٪ بین ۳۱ الی ۳۵ سال و ۵۵،۳٪ بیشتر از ۳۶ سال سن دارند. ۸،۹٪ کارکنان بین ۱ الی ۵ سال و ۳۹،۸٪ بین ۵ الی ۱۰ سال و ۱۷،۱٪

بین ۱۰ تا ۱۵ سال و ۳۴،۱٪ بالای ۱۵ سال دارای سابقه کار حسابداری می باشند.

جدول (۲) آمار توصیفی متغیر های جمعیت شناختی

متغیر	عنوان	فراوانی	درصد فراوانی	درصد فراوانی جمعیتی
جنسیت	زن	۴۳	۳۵٪	۳۵٪
	مرد	۸۰	۶۵٪	۱۰۰٪
سن	۲۰ الی ۲۵ سال	۲	۱،۶٪	۱،۶٪
	۲۶ الی ۳۰ سال	۹	۷،۳٪	۸،۹٪
	۳۱ الی ۳۵ سال	۴۴	۳۵،۸٪	۴۴،۷٪
	۳۶ سال و بالاتر	۶۸	۵۵،۳٪	۱۰۰٪
تحصیلات	فوق دیپلم	۱	۰،۸٪	۰،۸٪
	لیسانس	۴۲	۳۴،۲٪	۳۵٪
	فوق لیسانس و بالاتر	۸۰	۶۵٪	۱۰۰٪
سابقه کار	۱ تا ۵ سال	۱۱	۸،۹٪	۸،۹٪
	۵ تا ۱۰ سال	۴۹	۳۹،۸٪	۴۸،۸٪
	۱۰ تا ۱۵ سال	۲۱	۱۷،۱٪	۶۵،۹٪
	۱۶ سال و بالاتر	۴۲	۳۴،۱٪	۱۰۰٪
جمع کل		۱۲۳		

۵-۱- آمار توصیفی متغیرهای تحقیق

آمار توصیفی متغیرهای تحقیق از جمله کران بالا، کران پایین، میانگین و انحراف استاندارد متغیرهای خودفربیی، تردید حرفه ای و ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود به عنوان متغیر های تحقیق در جدول (۳) ارائه شده است.

بمنظور مشخص کردن نوع آزمون مورد استفاده برای فرضیه های تحقیق ابتدا به بررسی نرمال بودن یا غیر نرمال بودن داده های مربوط به فرضیات از طریق آزمون کولموگراف- اسمیرنوف پرداخته شده و سپس با استفاده از نتایج این آزمون از روش های آماری پارامتری یا ناپارامتری مناسب برای آزمون استفاده شده است. نتایج آزمون کولموگراف- اسمیرنوف در جدول (۴) ارائه شده است.

جدول (۳) آمار توصیفی متغیرهای تحقیق

متغیر	تعداد	کران پایین	کران بالا	میانگین	انحراف استاندارد
خود فریبی	۱۲۳	۱,۸۳	۶,۲۵	۴,۰۷۷	۰,۸۳۹
تردید حرفه ای	۱۲۳	۲,۰۰	۶,۵۰	۴,۸۶۹	۰,۸۲۸
ادراک اخلاقی مدیریت سود	۱۲۳	۱,۳۰	۴,۵۰	۳,۰۶۵	۰,۶۷۷

جدول (۴) نتایج آزمون کولموگروف - اسمیرنوف

متغیر	آماره آزمون	سطح معنی داری
خودفریبی	۱,۰۷۸	۰,۱۹۶
تردید حرفه ای	۱,۴۵۶	۰,۰۲۹
ادراک اخلاقی مدیریت سود	۰,۹۷۳	۰,۳۰۰

گرفت که در سطح اطمینان ۹۹ درصد بین خودفریبی و ادراک اخلاقی روشهای مدیریت سود همبستگی منفی و معناداری وجود دارد. همچنین با توجه به میزان همبستگی متغیر شک و تردید حرفه ای ۰,۴۲۹ و سطح معناداری (۰,۰۰۰) می توان دریافت که در سطح اطمینان ۹۹ درصد بین شک و تردید حرفه ای و ادراک اخلاقی روشهای مدیریت سود در بین کارکنان حسابداری دانشگاه علوم پزشکی گلستان همبستگی مثبت و معنی داری وجود دارد.

بنابراین با توجه به فراهم شدن پیش شرطهای آزمون رگرسیون چندگانه به بررسی رابطه کمی میان متغیرهای مستقل و وابسته با استفاده از روش آزمون رگرسیون چندگانه پرداخته شد.

جدول (۵) آزمون همبستگی پیرسون

آزمون	متغیر	خودفریبی	تردید حرفه ای	ادراک اخلاقی
همبستگی پیرسون	خودفریبی	۱		
	تردید حرفه ای	-۰,۰۹۵	۱	
	ادراک اخلاقی	-۰,۴۶۸**	۰,۴۲۹**	۱

\*\* همبستگی در سطح ۰,۰۱ معنی دار می باشد.

برای آزمون فرضیه های اول و دوم، نتایج تحلیل رگرسیون چندگانه برای کشف ارتباط بین خود فریبی با ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود در

با توجه به نتایج جدول شماره (۴) همانطور که مشاهده می شود سطح معناداری (۰,۱۹) برای متغیر خودفریبی، (۰,۰۲۹) برای متغیر تردید حرفه ای و (۰,۳۰) برای متغیر ادراک اخلاقی محاسبه شده است، و چون این مقادیر بیشتر از (۰,۰۱) است. بنابراین فرض نرمال بودن توزیع مشاهدات تایید می شود و می توان از آزمون های پارامتریک برای تحلیل داده ها بهره جست.

#### ۵-۲- آزمون فرضیه های تحقیق

جهت آزمون فرضیه های اول تا چهارم تحقیق از روش رگرسیون چندگانه استفاده گردید برای استفاده از این آزمون پیش فرض های زیر می بایست محقق باشد: (۱) متغیرها در سطح سنجش فاصله ای باشند. (۲) توزیع متغیرهای نرمال یا نزدیک به نرمال باشند. (۳) بین متغیرها رابطه خطی وجود داشته باشد.

جهت سنجش نرمال بودن توزیع متغیرها از آزمون کولموگراف- اسمیرنوف استفاده گردید با توجه به نتایج جدول شماره (۴) فرض نرمال بودن توزیع مشاهدات تایید می شود. همچنین جهت سنجش وجود رابطه خطی بین متغیرها نیز از آزمون همبستگی پیرسون استفاده شد. نتایج آزمون همبستگی پیرسون در جدول (۵) قابل مشاهده است. با توجه به میزان همبستگی متغیر خودفریبی -۰,۴۶۸ و سطح معناداری (۰,۰۰۰) میتوان نتیجه



فرضیه دوم بیان می کند، افرادی که امتیاز نسبتاً پایین در مقیاس خودفربیی دارند، تکنیک های مدیریت سود را بعنوان غیراخلاقی تر، درک خواهند کرد.

حسابداری به عنوان متغیر وابسته در جدول (۶) ارائه شده است.

فرضیه اول بیان می کند ارتباط معناداری بین خصوصیت روانشناختی خودفربیی و ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود در حسابداری وجود دارد.

جدول (۶) ضرایب معادله رگرسیون

آماره همخطی	سطح معنی داری	آماره T	ضرایب غیر استاندارد		شرح متغیر
			SE	بتا B	
-	۰,۰۰۰	۸,۵۷۳	۰,۵۰۴	۴,۳۲۵	مقدار ثابت
۱,۰۳۲	۰,۰۰۰	-۵,۸۰۹	۰,۰۶۶	-۰,۳۸۴	خود فربیی
۱,۶۵۶	۰,۳۷۳	۰,۸۹۴	۰,۰۶۹	۰,۰۶۱	سابقه کار
۱,۶۰۸	۰,۶۵۵	-۰,۴۴۷	۰,۰۹۸	-۰,۰۴۴	سن
۱,۰۳۲	۰,۳۳۱	۰,۹۷۶	۰,۱۱۱	۰,۱۰۹	تحصیلات
۰,۰۰۰			۸,۹۶۷		آماره F فیشر
سطح معنی داری آماره F			۰,۲۳۳		ضریب تعیین
۲,۱۸۲			آماره دوربین واتسن		

روش های مدیریت سود ۰,۴۸ انحراف استاندارد کاهش خواهد یافت. بنابراین، فرضیه اول و دوم پژوهش مورد تایید قرار می گیرد، و می توان نتیجه گرفت افرادی که امتیاز بیشتر و توانایی خودفربیی بالاتری دارند، روش های مدیریت سود را کمتر غیر اخلاقی می دانند.

ضرایب برآوردی متغیرهای سابقه کار، سن و تحصیلات در جدول بالا نشان دهنده عدم رابطه معنادار با ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود در سطح خطای ۰,۰۵ است. زیرا میزان معناداری محاسبه شده برای ضرایب این متغیرها، بیشتر از ۰,۰۵ بدست آمده است. بنابراین میتوان گفت بین سابقه کار، سن و تحصیلات و ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود در سطح اطمینان ۹۵٪ رابطه معناداری وجود ندارد.

برای آزمون فرضیه های سوم و چهارم، نتایج تحلیل رگرسیون چندگانه برای کشف ارتباط بین متغیر شک و تردید حرفه ای با ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود در حسابداری به عنوان متغیر وابسته در جدول (۷) ارائه شده است.

فرضیه سوم بیان می کند ارتباط معناداری بین خصوصیت روانشناختی شک و تردید حرفه ای و

متغیر وابسته : ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود آماره دوربین واتسن ۲,۱۸۲ شده است که این رقم بین ۱,۵ و ۲,۵ است، یعنی بین خطاها استقلال خطی وجود دارد. عامل تورم واریانس (همخطی) کمتر از ۵ است، یعنی بین متغیرهای مستقل خود همبستگی وجود ندارد. همچنین ضریب تعیین تعدیل شده ۰,۲۳۳ است. با توجه به ضریب تعیین مدل برازش شده می توان ادعا نمود، حدود ۲۳ درصد از تغییرات در متغیر وابسته (ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود)، توسط متغیرهای مستقل توضیح داده میشود.

همچنین براساس نتایج به دست آمده، و با توجه به سطح معناداری آماره F محاسبه شده (۰,۰۰۰)، میتوان ادعا نمود که مدل رگرسیونی برازش شده معنادار است.

نتایج آزمون فرضیه اول و دوم نشان می دهد ضریب بتا متغیر خودفربیی -۰,۴۷۶ و سطح معناداری آن (۰,۰۰۰) شده که این عدد کمتر از سطح خطای ۰,۰۱ است ( $\alpha < 0,01$ )، بنابراین خودفربیی در سطح اطمینان ۹۹ درصد رابطه منفی و معناداری با ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود، دارد و با افزایش یک انحراف استاندارد در خودفربیی، نمره ادراک اخلاقی

ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود در حسابداری وجود دارد. فرضیه چهارم بیان می کند، افرادی که نمره نسبتا بالاتر در مقیاس تردید حرفه ای دارند، تکنیک های مدیریت سود را بعنوان غیر اخلاقی تر، درک خواهند کرد.

جدول (۷) ضرایب معادله رگرسیون

آماره همخطی	سطح معنی داری	آماره T	ضرایب استاندارد		شرح متغیر
			بتا $\beta$	SE	
-	۰,۱۳۶	۱,۵۰۱	-	۰,۵۲۵	مقدار ثابت
۱,۰۵۷	۰,۰۰۰	۵,۴۴۸	۰,۴۵۸	۰,۰۶۹	شک و تردید حرفه ای
۱,۶۷۴	۰,۲۵۳	-۱,۱۴۹	-۰,۱۲۱	۰,۰۷۰	سابقه کار
۱,۵۸۶	۰,۷۰۳	۰,۳۸۲	۰,۰۳۹	۰,۰۹۹	سن
۱,۰۳۲	۰,۰۷۰	۱,۸۲۷	۰,۱۵۲	۰,۱۱۳	تحصیلات
۰,۰۰۰		سطح معنی داری آماره F		۷,۹۳۹	آماره F فیشر
۲,۱۴۵		آماره دوربین واتسن		۰,۲۱۲	ضریب تعیین

یافت. بنابراین، فرضیه سوم و چهارم پژوهش مورد تایید قرار می گیرد. این نتیجه نشان می دهد با افزایش میزان شک و تردید حرفه ای، در افراد ادراک آنها در خصوص روش های مدیریت سود بیشتر غیر اخلاقی می شود. بنابراین می توان نتیجه گرفت افرادی که نمره بالاتری در شک و تردید حرفه ای ثبت کردند، روش های مدیریت سود را بیشتر غیر اخلاقی می دانند.

ضرایب برآوردی متغیرهای سابقه کار، سن و تحصیلات در جدول بالا نشان دهنده عدم رابطه معنادار با ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود در سطح خطای ۰,۰۵ است. زیرا میزان معناداری محاسبه شده برای ضرایب این متغیرها، بیشتر از ۰,۰۵ بدست آمده است. بنابراین میتوان گفت بین سابقه کار، سن و تحصیلات و ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود در سطح اطمینان ۹۵٪ رابطه معناداری وجود ندارد.

در این قسمت از پژوهش برای آزمون فرضیه پنجم و بررسی اختلاف دیدگاه زنان و مردان در خصوص ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود از آزمون تحلیل واریانس یک طرفه استفاده کردیم. نتایج این تحلیل در جدول (۸) نشان داده شده است.

متغیر وابسته: ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود آماره دوربین واتسن ۲,۱۴۵ شده است که این رقم بین ۱,۵ و ۲,۵ است. یعنی بین خطاها استقلال خطی وجود دارد. عامل تورم واریانس کمتر از ۵ است، یعنی بین متغیرهای مستقل خود همبستگی وجود ندارد. همچنین ضریب تعیین تعدیل شده ۰,۲۱۲ است. با توجه به ضریب تعیین مدل برازش شده می توان ادعا نمود، حدود ۲۱ درصد از تغییرات در متغیر وابسته (ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود)، توسط متغیرهای مستقل توضیح داده میشود.

همچنین براساس نتایج به دست آمده، و با توجه به سطح معناداری آماره F محاسبه شده (۰,۰۰۰)، میتوان ادعا نمود که مدل رگرسیونی برازش شده معنادار است.

نتایج آزمون فرضیه سوم و چهارم نشان می دهد ضریب بتا متغیر شک و تردید حرفه ای ۰,۴۵۸ و سطح معناداری آن (۰,۰۰۰) شده که این عدد کمتر از سطح خطای ۰,۰۱ است ( $\alpha < 0,01$ )، بنابراین شک و تردید حرفه ای در سطح اطمینان ۹۹ درصد رابطه مثبت و معناداری با ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود، دارد و با افزایش یک انحراف استاندارد در شک و تردید حرفه ای، نمره ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود ۰,۴۶ انحراف استاندارد افزایش خواهد

حسابداری وجود دارد. مردان میانگین بالاتری در ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود نسبت به زن ها ثبت کرده اند. این نتیجه نشان می دهد مردها بیشتر از زنان روش های مدیریت سود را غیر اخلاقی می دانند. بنابراین فرضیه پنجم این پژوهش تایید می گردد.

فرضیه پنجم بیان می کند، اختلاف معنی داری بین ادراک اخلاقی زنان و مردان در خصوص روش های مدیریت سود در حسابداری وجود دارد. همانطور که در جدول (۸) مشاهده می شود اختلاف معناداری بین دیدگاه زنان و مردان در خصوص ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود در

جدول (۸) نتایج تجزیه تحلیل واریانس (ANOVA) بر اساس جنسیت

متغیر ملاک	جنسیت	تعداد	میانگین	آماره F	سطح معناداری
ادراک اخلاقی مدیریت سود	زن	۴۳	۲,۸۸	۵,۱۵۱	۰,۰۲۵
	مرد	۸۰	۳,۱۶		

ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود در بین حسابداران دانشگاه علوم پزشکی گلستان رابطه مثبت و معنی داری وجود دارد. این نتیجه نشان می دهد با افزایش میزان شک و تردید حرفه ای، ادراک افراد از روش های مدیریت سود غیر اخلاقی تر می شود. بنابراین می توان نتیجه گرفت افرادی که نمره نسبتا بالاتر در مقیاس تردید حرفه ای دارند، تکنیک های مدیریت سود را بعنوان غیر اخلاقی تر نسبت به افرادی که امتیاز نسبتا پایین تر در مقیاس تردید حرفه ای دارند، درک نموده اند. همچنین نتایج حاصل از ضرایب معادله رگرسیون، نشان می دهد که ۴۸ درصد از تغییرات متغیر ادراک اخلاقی مدیریت سود در حسابداری را خود فربیی و همچنین ۴۶ درصد تغییرات نیز توسط متغیر تردید حرفه ای توجیه می شود. با توجه به ضرایب می توان نتیجه گرفت که متغیر خودفربیی تاثیر بیشتری در ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود در حسابداری دارد. همچنین اختلاف معناداری بین دیدگاه زنان و مردان در خصوص ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود در حسابداری وجود دارد. مردان میانگین بالاتری در ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود نسبت به زن ها ثبت کرده اند. این نتیجه نشان می دهد مردها بیشتر از زنان روش های مدیریت سود را غیر اخلاقی می دانند.

با توجه به نتایج پژوهش می توان عنوان کرد که هر چه افراد توانایی بالاتری در خود فربیی داشته

#### ۶- بحث و نتیجه گیری

تقلب در حسابداری در چند سال اخیر به عنوان موضوعی رایج در رسانه های عمومی مورد توجه بوده است (رویایی و همکاران، ۱۳۸۹). تمرکز واحدهای تجاری برای به حداکثر رسانیدن سود، مقابله با چالش های رقابتی، تاکید بر نتایج کوتاه مدت و ارائه خدمات متنوع حسابداری، حسابداران را در محیطی مملو از تضاد و فشار قرار داده که منجر به پیامدهای غیر اخلاقی برای آنها گردیده است (دازه و گرکز، ۱۳۹۴). در این پژوهش تاثیر دو ویژگی روانشناختی، خودفربیی و شک و تردید حرفه ای را بر ارزیابی اخلاقی افراد در مورد روش های مختلف مدیریت سود بررسی گردید. نتایج نشان داد در سطح اطمینان ۹۹ درصد بین خودفربیی و ادراک اخلاقی روش های مدیریت سود در بین حسابداران دانشگاه علوم پزشکی گلستان رابطه منفی و معنی داری وجود دارد، و می توان گفت که با افزایش میزان خودفربیی افراد ادراک آنها از روش های مدیریت سود اخلاقی تر شده است. بنابراین می توان نتیجه گرفت افرادی که توانایی بالاتری در خودفربیی و توجیه رفتار دارند، روش های مدیریت سود را کمتر غیر اخلاقی می دانند و در موقعیتی که فرصت پیش آید اقدام به مدیریت سود خواهند نمود. این نتیجه با نتایج پژوهش (اگراوالا، دسای، تریپادی، ۲۰۱۷) همخوانی دارد. همچنین در سطح اطمینان ۹۹ درصد بین شک و تردید حرفه ای و

- \* ایمر، فرشید؛ گرکز، منصور. (۱۳۹۶) شیب لغزنده یا رفتار جبرانی: نقش منبع کنترل و عاطفه منفی در تصمیم‌گیری‌های اخلاقی حسابداری. فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری. ۲ (۴): ۱۲۳-۱۵۲.
- \* حاجیها، زهره، گودرزی، احمد، فتاحی، زهرا. (۱۳۹۲). ارتباط ویژگی‌های تردید حرفه‌ای حسابرسان و قضاوت و تصمیم‌گیری آنها. حسابداری مدیریت، ۶ (شماره ۴ (پیاپی ۱۹))، ۴۳-۵۹.
- \* خضری، ستاره و معنوی پور، داود. (۱۳۹۵). ویژگی‌های روانسنجی پرسشنامه شخصیت هگزاگو در میان دانش‌آموزان. شفای خاتم، ۴ (۴)، ۶۰-۵۰.
- \* رویایی، رمضانعلی، بحری ثالث، جمال، پاک مرام، عسگر، تبیین اهمیت آموزش دانشجویان رشته حسابداری در زمینه علوم کامپیوتری، جرائم مربوطه و رعایت اخلاق حرفه‌ای مجله حسابداری مدیریت، سال سوم / شماره چهارم / بهار ۱۳۸۹.
- \* رهنمای رودپشتی، فریدون و احمدی لویه، افشین. (۱۳۹۵). نقش حسابداری مدیریت در پیش‌گیری از پرولتاریایی شدن حرفه حسابداری (قه‌رمانان مدرنیسم حرفه حسابداری). فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، ۹ (۳۱)، ۹-۱.
- \* سرلک، نرگس. (۱۳۸۷). اخلاق حسابداری. فصلنامه‌ی اخلاق در علوم و فناوری، ۳ (۱ و ۲)، ۷۱-۸۲.
- \* عاطفی مرجان، برزگر الهه. (۱۳۹۶). رابطه اخلاق پولی و ادراک اخلاقی دانشجویان حسابداری با درک اقدامات تردیدآمیز. اخلاق در علوم و فناوری. ۱۲ (۲): ۱۱۷-۱۲۶.
- \* علیزاده، مهدی؛ تیموری فریدنی، علی اکبر. (۱۳۹۶)، خودفریبی از منظر روان‌شناسی و اخلاق با تأکید بر اندیشه آیت‌الله جوادی آملی، دو فصلنامه اخلاق و حیانی - دوره ۷، شماره ۱۲، بهار و تابستان.
- \* گرکز منصور، دازه نوشین (۱۳۹۴)، رابطه بین استدلال اخلاقی، طرز تفکر، نیت و تمایل اخلاقی باشند روش‌های مدیریت سود را کمتر غیراخلاقی می‌دانند. همچنین بر اساس یافته‌ها، هرچه میزان شک و تردید حرفه‌ای بیشتر باشد، افراد روش‌های مدیریت سود را بیشتر غیراخلاقی می‌دانند. بنابراین همانطور که قبلاً گفته شد افراد عقاید شخصی خود را که فراهم آورنده اطلاعات معنادار در ارتباط با محیط آنهاست، سازماندهی و تفسیر می‌کنند. بر این اساس، مردم آنچه را که هر روزه در همه جا می‌بینند درک می‌کنند و یک ارتباط قابل توجه بین ادراک از مشکل اخلاقی و مقاصد اخلاقی وجود دارد؛ به گونه‌ای که ادراک شخص از یک مشکل اخلاقی، تعیین‌کننده اقدام یا عملی است که آن فرد انجام می‌دهد. بنابراین ادراک بخش مهمی از یک فرایند تصمیم‌گیری می‌باشد. چراکه مبنای عمل در تصمیم‌گیری‌های بعدی خواهد بود. پس سیاست‌گزاران حرفه حسابداری با شناسایی روش‌های مدیریت سود به عنوان یک رفتار غیراخلاقی می‌تواند منجر به کاهش این پدیده در بین حسابداران شود و با گذاشتن دوره‌های اخلاق در بین دروس رشته حسابداری و تأکید بر رعایت موازین حرفه‌ای و تأکید بر قضاوت بر اساس شواهد قوی‌تر می‌توان ادراک حسابداران در مورد روش‌های مدیریت سود را تقویت نمود و منجر به کاهش پدیده‌ای بنام مدیریت سود در حسابداری گردید.

#### فهرست منابع

- \* اعتمادی حسین، دیانتی دیلمی زهرا (۱۳۸۸)، تاثیر دیدگاه اخلاقی مدیران مالی بر کیفیت گزارش‌های مالی شرکتها. فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، سال چهارم، شماره‌های ۱ و ۲
- \* اعتمادی، حسین، رحمانی، حلیمه، (۱۳۸۸). بررسی تجربی اخلاق در مدیریت سود. اخلاق در علوم و فناوری، پاییز و زمستان ۱۳۸۸، دوره ۴، شماره ۳-۴؛ ۷۹-۸۹.
- \* ایزدی نیا ناصر، زارع حسین آبادی حمید، رحمانی حسام. پذیرش اخلاقی مدیریت سود. اخلاق در علوم و فناوری. ۱۱ (۴): ۸۱-۸۹

- \* Abdolmohammadi, M. J., Read, W. J., & Scarbrough, D. P. (2003). Does selection socialization help to explain accountants' weak ethical reasoning? *Journal of Business Ethics*, 42(1), 71-81.
- \* Agarwalla, S.K., Desai, N., Tripathy, a. (2017). The impact of self-deception and professional skepticism on perceptions of ethicality. *Advances in Accounting*.
- \* Bandura, A. (1999). Moral disengagement in the perpetration of inhumanities. *Personality and Social Psychology Review*, 3(3), 193-209. [http://dx.doi.org/10.1207/s15327957pspr0303\\_3](http://dx.doi.org/10.1207/s15327957pspr0303_3).
- \* Borkowski, S.C. & Ugras, Y.J. (1998). Business students and ethics: a metaanalysis. *Journal of Business Ethics*, (11), 1117-1127.
- \* Cory . S . N and Hernandez . A . R ,(2014), Moral disengagement in business and humanities majors: An exploratory study, *Research in Higher Education Journal* Volume 23.
- \* D'Souza, M. F. & Lima, G. A. S. F. (2015). The Dark Side of Power: the Dark Triad in opportunistic decision making. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, (8)2), 135 - 156.
- \* Detert, J. R., Treviño, L. K., & Sweitzer, V. L. (2008). Moral disengagement in ethical decision making: A study of antecedents and outcomes. *Journal of Applied Psychology*, 93(2), 374-391.
- \* Elm, D.R., Kennedy, E.J., & Lawton, L. (2001). Determinants of Moral Reasoning: Sex Role Orientation, Gender, and Academic Factors. *Business and Society*, 40 (3), 241-265.
- \* Festinger, L. A. (1957). A theory of cognitive dissonance. Evanston, IL: Row, Peterson.
- \* Fischer M, Rosenzweig K (1995). Attitudes of students and accounting practitioners concerning the ethical acceptability of earnings management. *Journal of Business Ethics* 14(6): 433-445.
- \* Hogan, R., & Kaiser, R. B. (2005). What we know about leadership. *Review of General Psychology*, 9, 169-180 .
- \* Hurtt, R. K. (2010). Development of a scale to measure professional skepticism. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 29 (1): 149-171.
- \* Hurtt, R.K. (2007). Professional Skepticism: An Audit Specific Model and Measurement
- حسابداران رسمی. فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری، سال دهم، شماره ۱، ۱۳۹۴
- \* مسیح‌آبادی ابوالقاسم، پوریوسف اعظم (۱۳۸۷)، نقش تفاوت‌های فردی بر تصمیم‌گیری‌های حسابداری و حسابرسی. فصلنامه تحلیلی اطلاع‌رسانی پژوهشی سازمان حسابرسی شماره ۴۳ زمستان ۱۳۸۷
- \* رویایی، رمضانعلی، یعقوب نژاد، احمد، آذین فر، کاوه. (۱۳۹۳). ارتباط بین تردید حرفه‌ای و قضاوت حرفه‌ای حساب‌برسان مستقل. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۶(۲۲)، ۶۷-۹۵.
- \* مهدوی، دکتر غلامحسین، ابراهیمی، فهیمه. (۱۳۹۳). ارزش‌های حرفه‌ای و ادراک اخلاقی حساب‌برسان داخلی دانشگاه‌های علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی ایران. حساب‌داری سلامت، ۲(۳)، ۵۴-۶۷.
- \* نیکومرام، هاشم؛ رهنمای‌رودپشتی، فریدون؛ طلوعی‌اشلقی، عباس؛ تقیپوریان، یوسف. (۱۳۹۳). ارزیابی تاثیر اخلاق حرفه‌ای حسابداران مدیریت بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت (با استفاده از تکنیک آنتروپی - فازی)، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، ۷(۲۰)، صص ۴۹-۶۶
- \* هرمزی، شیرکو، نیکومرام، هاشم، رویایی، رمضانعلی، رهنمای‌رودپشتی، فریدون. (۱۳۹۵). بررسی تأثیر سوگیری‌های روانشناختی بر تردید حرفه‌ای حساب‌برس. پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۶(۲)، ۱۲۳-۱۴۸.
- \* یعقوب‌نژاد، احمد، بنی‌مهد، بهمن، شکری، اعظم. (۱۳۹۱). ارائه الگو برای اندازه‌گیری مدیریت سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. حسابداری مدیریت، ۵ (شماره ۱ (پیاپی ۱۲))، ۱-۱۶.
- \* حاجیه‌ها، زهره، گودرزی، احمد. (۱۳۹۶). رابطه ویژگی‌های شخصیتی با شکل‌گیری قضاوت اخلاقی. اخلاق در علوم و فناوری، ۱۳۹۶؛ ۱۲ (۴) ۱۶۷-۱۷۳:

- Scale. auditing: A Journal of Practice and Theory. Vol. 29, No. 1, 2010, pp: 149-171.
- \* Jooste, L. (2011), 'A comparison of ethical perceptions of earnings-management practices', South African Journal of Economic and Management Sciences, vol. 14, no. 4, pp. 422-435.
  - \* Marwah, Y. & Anim, W. (2015). Analysis of Effect of Ethics Education and Love of Money Perception of Accounting Students in the Preparation of Financial Statements. Journal of Education and Vocational Research, 6 (1), 1-12.
  - \* Murphy, P. R. (2012). Attitude, Machiavellianism and the rationalization of misreporting. Accounting, Organizations and Society, 37(4), 242-259.
  - \* Murphy, P. R., & Dacin, M. T. (2011). Psychological pathways to fraud: Understanding and preventing fraud in organizations. Journal of Business Ethics, 101(4), 601-618.
  - \* Nelson, M. 2009. A Model and Literature Review of Professional Skepticism in Auditing: A Journal of Practice and Theory 28(2)pp: 1 - 34.
  - \* Okafor, G.O., Okaro, S.C. & Egbunike, C.F. (2015). Students Perception of Ethics: Implications for National Development. International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences, 5 (1), 345-357.
  - \* Olsen, K.J., Young, S.M. & Dworkis, K. (2013). CEO Narcissism and Accounting: A Picture of Profits. Journal of Management Accounting Research, 26(2), 243-267.
  - \* Padilla, A., Hogan, R., & Kaiser, R. B. (2007). The toxic triangle: Destructive leaders, susceptible followers, and conducive environments. The Leadership Quarterly, 18(3), 176-194 .
  - \* Paulhus, D. (1991). Measurement and control of response bias. In J. Robinson, P. Shaver, & L. Wrightsman (Eds.), Measures of personality and social psychological attitudes (pp. 17-59). New York: Academic Press