

## اثر جنسیت در پذیرش استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول

سمیرا نصیری

کارشناس ارشد حسابداری از دانشگاه آزاد اسلامی واحد کرج

بهمن بنی مهد

استادیار حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد کرج

تاریخ دریافت: ۹۵/۰۸/۰۱ تاریخ پذیرش: ۹۵/۰۹/۱۷

### چکیده

استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول، استانداردهایی هستند که بر اساس محتوای اقتصادی معاملات و رویدادهای مالی تدوین می شوند و نه شکل آن ها. این استانداردها، امکان استفاده از قضاوت های حرفه ای در مورد ارزیابی محتوای اقتصادی معاملات را به حسابداران می دهد. این مقاله دیدگاه زنان و مردان را در پذیرش استانداردهای حسابداری را در میان ۱۷۷ نفر از حسابرسان و مدیران مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار مورد مطالعه قرار می دهد. روش پژوهش حاضر از نوع توصیفی- پیمایشی بوده و ابزار آن پرسش نامه می باشد. نتایج پژوهش با استفاده از رگرسیون نشان می دهد استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول مورد تایید هر دو گروه حسابرسان و مدیران مالی است. هم چنین نتایج بیانگر آن است که زنان در مقایسه بر مردان تمایل بیشتری بر پذیرش استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول دارند.

**واژه های کلیدی:** جنسیت، استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول، رجحان محتوا بر شکل، قضاوت.

## ۱- مقدمه

گسترش تجارت بین المللی و افزایش مشارکت در بازارهای مالی بین المللی، نیاز به قابلیت مقایسه بیشتر در گزارشگری مالی را با اهمیت نموده است. ضرورت جهانی سازی اقتصاد و نیاز به بازارهای بین المللی برای تأمین مالی از جمله دلایل اصلی برای گسترش و پذیرش استانداردهای یکپارچه حسابداری در سطح بین المللی هستند. اعتقاد بر آن است چنین استانداردهایی به قابلیت مقایسه عملکرد مالی شرکت ها در میان کشورهای مختلف می افزاید. به علاوه باعث تشویق جریان های سرمایه گذاری بین المللی شده و استفاده از منابع در بازار بین المللی را به شکلی اثر بخش بهبود می بخشد. هم چنین موجب می شود تا اطلاعاتی تاثیرگذار و مربوط، صادقانه و قابل فهم برای طیف گسترده ای از استفاده کنندگان بین المللی در شرکت های چند ملیتی فراهم گردد. این موضوع، موجب ثبات در رویه های حسابداری در سطح همه کشورها می گردد.

به منظور دستیابی به رویه های حسابداری یکسان و یکپارچه در استانداردهای بین المللی حسابداری، هیئت بین المللی استانداردهای حسابداری، رویکرد مبتنی بر اصول را در تدوین استانداردهای مذکور انتخاب نموده است. این استانداردها، بر اساس مفاهیمی تدوین می شوند که بر محتوای اقتصادی معاملات تاکید می شود. این استانداردها، امکان استفاده از قضاوت های حرفه ای در مورد ارزیابی محتوای اقتصادی معاملات را به حسابداران می دهد. در مقابل، استاندارد های حسابداری مبتنی بر قواعد به جزئیات معاملات و رویدادها توجه دارند. این دسته از استانداردها باعث بروز مشکلاتی در هنگام استفاده از قواعد جزئی می شوند. زیرا قواعد جزئی بوده و مدیران هنگام مواجه شدن با آن ها، با توجه به اهداف و مقاصد خود، از آن ها استفاده می کنند. به عقیده هیئت مذکور استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول موجب ساده تر شدن و کمتر شدن حجم استانداردهای حسابداری می شود. تغییرات در استانداردهای حسابداری ایران نیز در سالهای اخیر حکایت از تغییر از رویکرد مبتنی بر قواعد به رویکرد مبتنی بر اصول دارد.

پژوهش های انجام شده درباره نقش جنسیت در حرفه حسابداری در دو دهه اخیر رشد چشمگیری یافته است. این تحقیقات نشان داده اند زنان در مقایسه با مردان در تصمیم گیری های مالی ریسک گریز تر هستند (وستون و مک ناقتون، ۲۰۰۷). هم چنین در پژوهش های حسابرسی، زنان در مقایسه با مردان در پردازش اطلاعات و قضاوت حسابرس دقیق تر و کارآمد تر هستند (چانگ و مونرو، ۲۰۰۱). در سال های اخیر با گسترش رشته حسابداری در دانشگاه های کشور،

فعالیت زنان افزایش چشم گیری در حرفه حسابداری داشته است. به نظر می رسد کار زنان در حرفه حسابداری، از سوی حرفه نیز مورد استقبال قرار گرفته و اهمیت ویژه ای یافته است. فقدان پژوهش کافی در این زمینه، این انگیزه را در نویسندگان این مقاله به وجود آورد تا دیدگاه زنان و مردان را درباره پذیرش استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول مورد مطالعه قرار دهند. بنابراین پرسش اصلی این پژوهش آن است که جنسیت تا چه اندازه در انتخاب رویه ها و استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول تاثیر گذار است؟ از این رو، هدف نخست این پژوهش، شناسایی ارتباط میان جنسیت و پذیرش استانداردهای حسابداری است. هدف دوم این پژوهش آگاه نمودن قانون گذاران حرفه حسابداری، مدیران، حسابداران، دانشجویان، پژوهشگران حسابداری و سایر استفاده کنندگان اطلاعات حسابداری درباره نقش جنسیت در پذیرش استانداردهای حسابداری است. انتظار می رود نتایج این پژوهش بتواند دستاورد و ارزش افزوده علمی به شرح زیر داشته باشد: اول اینکه نتایج این پژوهش می تواند موجب گسترش مبانی نظری پژوهش های گذشته در ارتباط با نقش جنسیت در پذیرش استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول و قواعد شود. این موضوع به عنوان یک دستاورد علمی می تواند اطلاعات سودمندی را در اختیار قانون گذاران و نهادهای حرفه ای قرار دهد. دوم این که این مقاله می تواند درک بهتری از رفتار زنان و مردان در بکارگیری استانداردهای حسابداری، به خوانندگان ارائه دهد. سوم این که نتایج این پژوهش می تواند ایده های جدیدی برای انجام پژوهش های جدید در حوزه تحقیقات رفتاری در حسابداری، پیشنهاد نماید. در ادامه مبانی نظری، متغیرها و آزمون فرضیه های پژوهش مورد بررسی قرار می گیرد.

## ۲- مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

## ۱-۲- استانداردهای مبتنی بر اصول و قواعد

در استانداردهای مبتنی بر قواعد، استانداردهای حسابداری براساس قواعدی از پیش تعیین شده تدوین می شوند. در تدوین استاندارد بر پایه قواعد ممکن است تنها به شکل توجه و محتوا توجه نشود. این رویکرد دارای رهنمودهای تفصیلی در رابطه با مبادلات پیچیده است و این موضوع ممکن است کیفیت اطلاعات صورت های مالی کاهش دهد. همچنین دارای موارد استثناء متعددی می باشد که موجب پیچیده شدن استانداردها شده و فرایند تدوین استانداردها را کند می کند. رویکرد مبتنی بر قواعد موجب رفتارهای یکسان در قبال رویدادها شده و در نتیجه از قضاوت کاسته و باعث افزایش

بال<sup>۵</sup> (۲۰۰۶) استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (مزایا و معایب برای سرمایه گذاران) را مورد بررسی قرار داد و دریافت، کیفیت گزارشگری مالی به رژیم قانونی بستگی دارد. استانداردهای مبتنی بر اصول در گزارشگری مالی و حسابرسی در کشورهایی با رژیم قانونی قوی مفید می باشند. هنگ<sup>۶</sup> (۲۰۰۸) در تحقیق خود دریافت، استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول دارای کیفیت بالاتری نسبت به استانداردهای حسابداری مبتنی بر قواعد می باشند. علاوه، استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول مقایسه پذیری کمتری در ارقام حسابداری، انحراف اساسی در سود خالص، نسبت بالاتر در مورد انحراف سود خالص و تغییر در صورت جریان گردش وجه نقد و رابطه منفی پایینی بین ارقام تعهدی و صورت جریان گردش وجه نقد وجود دارد. در مقابل استانداردهای حسابداری مبتنی بر قواعد، کیفیت پایین تر، مدیریت سود واقعی (ساختار مالی) و ارقام تعهدی اختیاری کمتری را دارا می باشند. همچنین در استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول سود، آگاهی دهندگی بالایی داشته و از گردش وجه نقد آتی و مربوط بودن ارقام حسابداری بالایی نیز برخوردار می باشد. در استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول ضرر و اخبار بد دارای مربوط بودن زیادی می باشد. همچنین شرکت ها مدیریت سود واقعی را با مدیریت سود مبتنی بر ارقام تعهدی در زمان انتقال از سیستم حسابداری مبتنی بر قواعد به سیستم حسابداری مبتنی بر اصول جایگزین می نمایند.

ون بیست<sup>۷</sup> (۲۰۰۹) دریافت در استانداردهای حسابداری مبتنی بر قواعد مدیران اغلب از تصمیمات معامله ای استفاده می کنند یعنی اوراق بهادار آماده برای فروش را می فروشند، دارایی های مالی کوتاه مدت را به فروش می رسانند. در حالی که در استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول مدیران تصمیمات حسابداری برای جبران زیان ها می گیرند. ترکیب نتایج نشان داد که رفتار مبتنی بر اصول و قواعد موجب سطوح قابل مقایسه در مورد مدیریت سود می شود یعنی استانداردهای حسابداری تاثیر عمده ای در میزان مدیریت سود در گزارشگری مالی ندارد. در واقع تغییر در ارقام تعهدی اختیاری در استانداردهای حسابداری در مدیریت سود موثر است ولی از مدیریت سود جلوگیری نمی کند. همچنین افزایش یا کاهش انعطاف پذیری در استانداردهای حسابداری، برای جلوگیری از مدیریت سود به ندرت مفید خواهد بود و تنها تاثیر جایگزینی آن موثر است یعنی انواع مختلفی از مدیریت سود را موجب می شود. در واقع هیچ یک از استانداردها، یعنی استانداردهای مبتنی بر اصول و قواعد

قابلیت مقایسه اطلاعات مالی می شود. استانداردهای مبتنی بر قواعد می تواند وقوع پیش داوری ها و قضاوت های اشتباه در مورد یک موضوع را کم نماید.

استانداردهای مبتنی بر اصول به جای تکیه بر قواعد از پیش تعیین شده، بر مفاهیم اساسی و واقعیت ها اتکاء می شود. رویکرد مبتنی بر اصول به محتوا و واقعیت ها توجه دارند. این استانداردها دارای ویژگی رجحان محتوا بر شکل می باشند. در نتیجه اطلاعاتی مربوط تر و قابل اعتماد تر نسبت به رویکرد مبتنی بر قواعد در راستای اهداف گزارشگری مالی تهیه و ارائه می شود و درصد ارائه محتوای اقتصادی رویدادها هستند تا شکل آن. این رویکرد، بر مفهوم تمرکز و توجه دارد تا بر قوانین، لذا به واسطه این توجه، نقض قواعد کاهش می یابد و در نتیجه بر شفافیت اطلاعات حسابداری افزوده می شود. در رویکرد مبتنی بر اصول، استانداردها ساده و از پیچیدگی آن کاسته می شود. این رویکرد، مستلزم قضاوت حرفه ای است، در حالی که قواعد برای همه موارد برخورد یکسانی دارد. به علاوه، در مقابل تغییرات رویه های کسب و کار انعطاف پذیر است و توجه تهیه کنندگان و حسابرسان صورت های مالی را بر بیان صادقانه و همه جانبه صورت های مالی به جای ارائه پیش بینی های راضی کننده جلب می کند (بنی مهد و مرادزاده فرد، ۱۳۸۵).

## ۲-۲- پیشینه پژوهش

### ۲-۲-۱- تحقیقات خارجی

عبداله<sup>۳</sup> (۱۹۹۹) به بررسی علل عدم دستیابی زنان به پست های مدیریتی پرداخت. نتایج نشان داد اگر چه مدیران و کارکنان بر کارایی و قابلیت زنان واقفند اما تنها ۶ درصد از کارکنان مرد، پست های مدیریتی را برای زنان مناسب می دانند و به طور کلی عواملی همچون مسئولیت و محدودیت های خانوادگی، تجربه کم تر زنان نسبت به مردان در این عرصه، برخی ویژگی های جنسیتی زنان، اعتماد به نفس پایین تر زنان نسبت به مردان به عنوان عواملی در عدم به کارگیری زنان در پست های مدیریتی بر شمرده شده است.

نهاریح و همکاران<sup>۴</sup> (۲۰۰۲) به بررسی برخی معیارهای مورد نیاز برای موفقیت در حرفه حسابرسی داخلی بین زنان و مردان پرداختند. نتایج نشان داد که درک زنان و مردان حسابرس داخلی در شناخت معیارهای موفقیت تفاوت نداشت در حالی که معیارهای فردی مانند رهبری، تفکر خلاق، مهارت های ارتباطی و استقلال به طور قابل توجهی بین آن ها متفاوت بود. آن ها نشان دادند که بین موقعیت فعلی زنان و مشکلات تجربه شده توسط آن ها ارتباط معنی دار وجود دارد.

معاملات کمتر در سبد سرمایه گذاری خواهند داشت. زنان سرمایه گذاری نقدی تری را می خواهند خریداری نمایند. به قوانین بیشتر احترام می گذارند. زنان تمایل بیشتری را دارند تا از اطلاعاتی که موجب می شود آن ها استراتژی بلند مدت شان منحرف شوند، دوری می کنند. هم چنین زنان معتقدند که اطلاعات کمتر بهتر از اطلاعات زیاد است. زنان اعتماد به نفس غیر معقول ندارند. حتی اعتماد به نفس کمتری هم در مسائل مالی دارند. پس نمی خواهند تصمیمات مالی خود را به دیگران واگذار نمایند. زنان مدیری می خواهند که سرمایه گذاری آنها را مدیریت کنند. به مشاور مالی پاداش می دهند تا به اهداف مالی خود دست یابند. برنامه های موفقیت در مردان بیشتر است. آنها به قوانین احترام زیادی نمی گذارند. زنان در مقایسه با مردان به تنهایی تصمیمات سرمایه گذاری مالی را اتخاذ نمی کنند.

فرنسیزو همکاران<sup>۱۵</sup> (۲۰۱۱) با تمرکز بر تغییر مدیر عامل شرکت ها از مرد به زن به مقایسه درجه محافظه کاری گزارشگری قبل و بعد از تغییر پرداخته است. آنها تفاوت جنسیت در مقابل خطرا مورد بررسی قرار داده اند. به طور کلی زنان ریسک گریز ترند. زنان محافظه کاری بیشتری از مردان دارند.

گی و همکاران<sup>۱۶</sup> (۲۰۱۱) که جنسیت نقش مهمی در تعیین و انتخاب رویه های حسابداری دارند. به عقیده آن ها، زنان در مقایسه با مردان، رویه های حسابداری محافظه کارانه تری را در گزارشگری مالی بر می گزینند.

بردبری و شرودر<sup>۱۷</sup> (۲۰۱۲) دریافتند، استانداردهای بر قواعد دارای قوانین بیشتری نسبت به استانداردهای مبتنی بر اصول بوده و دلایل بیشتری را نیز دارند. این استانداردها دارای قضاوت کمتری نیز می باشند. ولی آزمون های درصدی و استثناء ها و پیچیدگی بیشتری را دارد. قضاوت یکی از تفاوت های اساسی و مهم میان هیات استانداردهای بین المللی حسابداری و هیات استانداردهای حسابداری مالی می باشد. دنلسون، مک نیز و مرگن تالر<sup>۱۸</sup> (۲۰۱۲) به بررسی رابطه بین استانداردهای مبتنی بر قواعد و دعاوی حقوقی پرداختند، آنها دریافتند که استانداردهای مزبور موجب کاهش دعاوی حقوقی خواهد شد. کوزا<sup>۱۹</sup> (۲۰۱۲) به بررسی عامل جنسیت در بین حسابداران کشور رومانی پرداخت. وی بیان می کند، زنان، بخش مهمی از حرفه حسابداری را در رومانی به خود اختصاص داده اند به طوری که ۷۰ درصد از حسابداران خبره و ۶۵ درصد از جمعیت حسابرسان را زنان تشکیل می دهند. با این وجود ۹۲ درصد از مدیران اجرایی از مردان هستند. برای تحلیل این موضوع ویژگی های شخصیتی مورد بررسی بیشتر

موجب کاهش روش های مدیریت سود نمی شود. مرگن تالر<sup>۸</sup> (۲۰۰۹) به بررسی رابطه بین استانداردهای مبتنی بر قواعد و مدیریت سود پرداخت. او دریافت که استانداردهای مزبور موجب افزایش مدیریت سود خواهد شد. سگویا، آرنولد و ساتون<sup>۹</sup> (۲۰۰۹) دریافتند که در استانداردهای مبتنی بر قواعد شرکت ها تمایل بیشتری به مدیریت سود خواهند داشت.

جمال وتان<sup>۱۰</sup> (۲۰۱۰) دریافتند در استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول، مدیریت سود کمتری توسط تهیه کنندگان وجود دارد. همچنین نوع حسابرس (اصول محور - قاعده محور) را در تصمیمات گزارشگری مدیران مالی مورد بررسی قرار داده و دریافتند که نوع حسابرس در تصمیمات گزارشگری در استانداردهای مبتنی بر قواعد تاثیری ندارد. در استانداردهای مبتنی بر اصول، مدیران مالی مدیریت سود کمتری را گزارش می کنند. بنابراین تغییر دیدگاه حسابرسان برای استانداردهای مبتنی بر اصول مهم است.

مک انرو و سولیوان<sup>۱۱</sup> (۲۰۱۱) دریافتند که حدود ۷۰٪ از سرمایه گذاران باور دارند که استانداردهای مبتنی بر اصول انعطاف پذیری بیشتری را برای مدیران به دنبال خواهد داشت. یو<sup>۱۲</sup> (۲۰۱۱)، شرکت هایی که از استانداردهای بین المللی گزارشگری پیروی می کنند، اطلاعات بیشتری را نسبت به پیش بینی های مدیریت افشا کرده و در نتیجه تعداد صفحه های یادداشت های صورت های مالی را افزایش داده و اطلاعات بیشتری را نسبت به ارقام مقایسه ای سال های قبل، در گزارش های مالی افشا می کنند. اگوگلیا و همکاران<sup>۱۳</sup> (۲۰۱۱) تاثیر دقت استاندارد و قدرت کمیته حسابرسی در تصمیمات گزارشگری مالی را مورد بررسی قرار داده و دریافتند، قدرت کمیته حسابرسی موجب افزایش کیفیت گزارشگری مالی در استانداردهای مبتنی بر قواعد می شود. همچنین با وجود کمیته حسابرسی قوی مدیریت سود در استانداردهای مبتنی بر قواعد نسبت به اصول کاهش می یابد. در استانداردهای مبتنی بر قواعد مدیر تمایل به طبقه بندی اجاره به صورت عملیاتی دارد تا تامین مالی خارج از ترازنامه رخ داده و نسبت های مالی وضعیت مناسبی را نشان دهند.

بارکلیز ولس<sup>۱۴</sup> (۲۰۱۱) زنان بیشتر از مردان گرایش به استرس دارند. زنان آرامش کمتری نسبت به مردان دارند. این مربوط به نظم یا خود کنترلی آنها در مسائل مالی دارد. زنان احساسات بیشتری را نسبت به مردان دارند و ترس از عصبانیت در آنها بیشتر است. مردان اعتماد بالاتری دارند ولی در تصمیمات مخاطره آمیز خیلی دقیق نیستند. زنان به ثروت به عنوان امنیت نگاه می کنند نه یک فرصت. در سرمایه گذاری زنان بازده بالاتری را به دلیل حجم معاملات کمتر، هزینه

است. همچنین شرکت هایی که از استانداردهای گزارشگری بین المللی مالی استفاده می کنند ، اقلام تعهدی حسابداری بیشتری را خواهند داشت (تغییرات داوطلبانه بیشتری را در اصول و برآوردهای حسابداری دارند ) .افزایش تغییرات داوطلبانه در اصول و برآوردهای حسابداری با کاهش سود همراه است که به شرکت ها توصیه می کند ، از شکلی از مدیریت سود به شکل دیگر تغییر یابند. نتایج نشان می دهد اگر چه شرکت ها اقلام تعهدی اختیاری بیشتری در سیستم گزارشگری مالی مبتنی بر اصول دارند ، افزایش اقلام تعهدی منجر به کاهش کیفیت سود در صورت وجود نظارت قوی تر نخواهد شد.

سالیوان و مک انرو<sup>۲۷</sup> (۲۰۱۳) به بررسی آگاهی حسابرسان و مدیران مالی در ارتباط با استانداردهای مبتنی بر اصول و قواعد پرداختند ، آن ها اثر قواعد جزئی نگر را در بهبود کیفیت گزارشگری مالی مورد بررسی قرار دادند. آن ها نشان دادند که حسابرسان و مدیران مالی به استانداردهای مبتنی بر قواعد تمایل دارند و کاهش در قواعد جزئی نگر در استانداردهای مبتنی بر اصول موجب بهبود در کیفیت گزارشگری مالی نخواهد شد.

ارنست بروس<sup>۲۸</sup> (۲۰۱۳) به بررسی موانع پیشرفت زنان حسابدار خبره در کشور غنا پرداخت. وی با کمک مصاحبه های انفرادی و تخصصی که از جامعه مورد آزمون به عمل آورد، نشان داد که به رغم پذیرش مناسب زنان در انجمن، تعداد کمی از آن ها در سطوح بالاتر حضور دارند. از جمله فاکتورهای موثر در این زمینه عدم اعتماد به نفس، تبعیض، ترس از به خطر افتادن امنیت خانوادگی و فقدان برنامه کاری منعطف شناخته شد.

هانگ و کیسگن<sup>۲۹</sup> (۲۰۱۳) نشان دادند که اعتماد به نفس بیشتر مدیران مرد نسبت به زنان در شرکت های سهامی تفاوت های تصمیم گیری در مسایل سرمایه گذاری را به دنبال دارد. در حالی که در شرکت هایی با مدیران زن در مقایسه با مردان، در آمد مالی و بازده اوراق بالاتر است.

گتا و همکاران<sup>۳۰</sup> (۲۰۱۳) با تاکید بر این مطلب که مشارکت زنان توانمند در اقتصاد سبب بهبود کیفیت زندگی خواهد شد، به بررسی نتایج حاصل از ۴۰۰ نمونه از زنان حسابدار پرداختند. نتایج بر وجود یک طرح کار انعطاف پذیر و تأثیری که بر بهبود زندگی کاری خواهد داشت، تاکید داشت.

با کوف و همکاران<sup>۳۱</sup> (۲۰۱۴) دریافتند حسابرسان با وجود استانداردهای حسابداری با دقت کمتر (مفاهیم) گزارشگری مدیریت سود را بیشتر می پذیرند، ولی به کاربردن یک چارچوب قضاوت موجب کاهش پذیرش حسابرسان در مورد

قرار گرفت. از جمله عوامل موثر در موفقیت زنان، صبر، دقت، مسئولیت پذیری و نظم شناخته شد.

دیمیتروپولوس و همکاران<sup>۳۰</sup> (۲۰۱۳) در تحقیقات خود تاثیر پذیرش استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی را در کیفیت اطلاعات حسابداری در یونان مورد بررسی قرار دادند و دریافتند کاربرد استانداردهای گزارشگری بین المللی مالی موجب مدیریت سود کمتر ، شناخت زیان به موقع و مربوط بودن ارزش بیشتر برای اشکال حسابداری ، در مقایسه با استانداردهای حسابداری محلی (قواعد) خواهد بود. همچنین کیفیت حسابداری ، مفید بودن تاثیر استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی را که توسط شرکت های بزرگ حسابرسی انجام می شود را افزایش داده است.

فولسوم و همکاران<sup>۳۱</sup> (۲۰۱۳) دریافتند استانداردهای مبتنی بر اصول موجب افزایش کیفیت سود شده زیرا موجب آگاهی دهندگی در مورد سود می شود و پیش بینی آن نیز ممکن می شود.

کوهن و همکاران<sup>۳۲</sup> (۲۰۱۳) ، در تحقیقات خود تاثیر رژیم قانونی بر قضاوت حسابرس برای محدود نمودن مدیریت سود ، در استانداردهای مبتنی بر اصول و قواعد را مورد بررسی قرار دادند. آن ها دریافتند که حسابرسان تمایل بیشتری برای محدود نمودن گزارشگری متهورانه (مدیریت سود) با وجود رژیم قانونی (قوی یا ضعیف) در استانداردهای مبتنی بر اصول نسبت به استانداردهای مبتنی بر قواعد دارند ، یعنی رژیم قانونی چه ضعیف و چه قوی تأثیری در تمایل حسابرسان نخواهد داشت. همچنین نشان دادند که قضاوت حسابرسان در استانداردهای مبتنی بر اصول بدون توجه به قدرت رژیم قانونی ، گزارشگری محتاطانه تری را نسبت به استانداردهای حسابداری مبتنی بر قواعد دارد .

لی و همکاران<sup>۳۳</sup> (۲۰۱۳) در تحقیقات خود رفتار مدیریت سود و مربوط بودن ارزش سود در شرکت های چینی قبل از پذیرش استانداردهای گزارشگری بین المللی مالی و بعد از پذیرش مورد بررسی قرار دادند و براساس سطح مالکیت آنها را به سه بخش تقسیم کردند: ۱. شرکت هایی با مالکیت ایالت مرکزی<sup>۳۴</sup> ۲. شرکت هایی با مالکیت ایالت محلی<sup>۳۵</sup> ۳. شرکت هایی بدون مالکیت ایالتی<sup>۳۶</sup>. در حالی که بزرگی اقلام تعهدی غیر اختیاری در شرکت هایی با مالکیت ایالت محلی و بدون مالکیت ایالتی بعد از پذیرش استانداردهای گزارشگری بین المللی مالی افزایش می یابد ولی برای شرکت های با مالکیت ایالت مرکزی بدون تغییر می باشد. نتایج نشان می دهد که مدیریت سود بالاتر با کاربرد استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول حداقل برای شرکت هایی با نظارت پایین در ارتباط

باشد. ۲- تصمیمات حسابداران متأثر از توانایی شناخت فردی آنها می باشد. سپس به طبقه بندی دارایی ها و گردش وجه نقد پرداخته و دریافتند که پراکندگی در طبقه بندی به طور قابل ملاحظه ای در شرایط ابهام نسبت به عدم ابهام بالا می رود. به علاوه ، توانایی تاثیر شناخت برای کنار آمدن با شرایط ابهام در مورد حسابداران تاثیر گذار نخواهد بود.

مک انرو و سولیوان<sup>۳۷</sup> (۲۰۱۴) در تحقیق خود دریافتند استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول دارای ویژگی هایی به شرح زیر می باشد: الف) بر مبنای چارچوب مفهومی بهبود یافته ای می باشند. ب) اهداف آن به صورت شفاف بیان شده است. ج) دارای جزئیات مناسب و ساختار برای کاربرد و اجرا در مبنای ثابت می باشند. د) دارای حداقل استثنای ممکن می باشند. و) پرهیز از آزمون های درصدی با خطوط روشن که موجب مهندسی مالی می شود.

عباسیان و همکاران<sup>۳۸</sup> (۲۰۱۵) در تحقیقات خود بیان نمودند ، استانداردهای حسابداری مانند استاندارد اجاره رفتارهای فرصت طلبانه ای را توسط مدیران موجب می شود تا بتوانند محتوای اقتصادی یک معامله را دستکاری نمایند. این پدیده از طریق استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول کاهش خواهد یافت . آنها به بررسی تاثیر استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول و قواعد و کمیته حسابرسی برای محدود کردن گزارشگری مالی متهورانه پرداختند. نتایج نشان داد که حسابرسان تمایل کمتری دارند تا در استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول با دقت کمتر گزارشگری متهورانه نسبت به استانداردهای حسابداری مبتنی بر قواعد با دقت بیشتر داشته باشند. نتایج نشان داد که استانداردگذاران می توانند استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول را برای بهبود کیفیت گزارشگری مالی مورد استفاده قرار دهند.

براون و همکاران<sup>۳۹</sup> (۲۰۱۵) به حساب دارایی بردن بهره و تاثیر نوع استاندارد حسابداری (مبتنی بر قواعد و اصول) را بر موافقت حسابرس با روش حسابداری پیشنهادی صاحبکار مورد بررسی قرار دادند. مطالعات گذشته در مورد طبقه بندی اجاره ها نشان داد که احتمال بیشتری برای موافقت حسابرسان با روش حسابداری پیشنهادی صاحبکار در استانداردهای مبتنی بر اصول نسبت به قواعد وجود دارد. در استانداردهای مبتنی بر قواعد ، حسابرسان در صورت عدم آگاهی از بررسی احتمالی توسط بورس ، اطمینان بیشتری را خواهد داشت. بنابراین فقدان دقت در استانداردهای مبتنی بر اصول ، در استاندارد به حساب دارایی بردن بهره موجب می شود که حسابرسان با قضاوت صاحبکاران موافقت کنند ولی این تفکر با کاهش سطح اطمینان تعدیل می شود. افراد علاقه مند به فرایند استاندارد

گزارشگری مدیریت سود خواهد شد. این چارچوب توسط کمیته پیشنهادی بورس آمریکا برای بهبود گزارشگری مالی توصیه شده است.

دالتون و همکاران<sup>۳۲</sup> (۲۰۱۴) به بررسی مدل تبعیض جنسیتی در حرفه حسابرسی پرداختند. آن ها اشاره کردند که زنان حسابرس در موسسات حسابرسی با شرایط زیر تبعیض کمتری را تحمل خواهند کرد. الف) در صورتی که تعداد کارمندان زن بیشتر باشد، ب) در موسساتی با اصول اخلاقی محکم تر ، ج) در موسساتی که حمایت بیشتری از کارکنان دارند و یا مقدمات کار جایگزین را فراهم نموده اند، د) در موسساتی که سطوح بالاتر مدیریت، از رفاه فردی کارکنان حمایت می کند.

تسونوگایا و همکاران<sup>۳۳</sup> (۲۰۱۴) به بررسی تاثیر نوع حسابداری اجاره بر قضاوت حسابداران حرفه ای ژاپن پرداختند. آنها بررسی نمودند که آیا استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول با قوانین و رهنمودها به قضاوت حسابداران کمک می کند و محتوای اقتصادی معاملات را بیان می کند یا خیر . ۱۱۲ نفر از حسابداران خبره ژاپنی در این تحقیق شرکت کرده و دارای ۲ سناریوی مختلف بودند. نتایج نشان داد که استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول و قواعد به ترتیب به صورتی مثبت و منفی ، حسابداران را به شناسایی معاملات اجاره ترغیب می کنند.

مسی یر و همکاران<sup>۳۴</sup> (۲۰۱۴) در تحقیقات خود دریافتند که استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی موجب افزایش مقایسه پذیری در شرکت های چند ملیتی و غیر آمریکایی می شود. همچنین این استانداردها انعطاف پذیری بالاتری داشته که موجب می شود انتخاب حسابداری شرکت ها انعکاس بهتری را برای بیان وضعیت اقتصادی یک معامله داشته باشد. با قوانین کمتر تهیه کنندگان صورت های مالی و حسابرسان انتظار بر آن است که انتخاب های بیشتری را در گزارشگری مالی داشته باشند . آنها دریافتند رفتار حسابداری سال های قبل بر قضاوت برای رفتار سال جاری تاثیرگذار است. حسابرسان بر سناریو و قضاوت های سال قبل تکیه می کنند ، حتی اگر سناریوی سال جاری و کاربرد استاندارد حسابداری متفاوت باشد.

لوپز کاردوسو و همکاران<sup>۳۵</sup> (۲۰۱۴) دریافتند ، همان گونه که پنو<sup>۳۶</sup> (۲۰۰۸) در تحقیق خود نشان داد ، استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول دارای ابهام می باشند . آنها به بررسی چگونگی بیان تصمیمات حسابداری در شرایط ابهام در عمل پرداختند . دو وضعیت را در نظر گرفتند : ۱- تصمیمات حسابداران در شرایط ابهام متفاوت از شرایط غیر ابهام می

اما استانداردهای مبتنی بر قواعد باعث افزایش قابلیت مقایسه ی اطلاعات مالی ، کاهش دعاوی حقوقی احتمالی علیه حسابداران و کاهش مدیریت سود می شود. آنها دریافتند که بسیاری از قواعد موجود در استانداردهای فعلی حسابداری به علت فقدان اصول و یا استفاده از اصول مناسب رواج پیدا نموده است. لذا استفاده از اصول مناسب می تواند موجب کاهش قواعد و حذف بسیاری از روش های اختیاری حسابداری شود. گاهی اوقات حذف قواعد افزایش شفافیت و قابلیت مقایسه را به همراه دارد. در مورد برخی از مباحث حسابداری استفاده از اصول مناسب تر به کاهش روش های اختیاری حسابداری کمک می کند .

رحمانی و علی پور (۱۳۹۰) در مقاله خود با عنوان دیدگاه جامعه ی حسابداری ایران در مورد پذیرش استانداردهای بین المللی حسابداری ، دریافتند جامعه ی حسابداری ایران با پذیرش استانداردهای بین المللی حسابداری موافق است و مهم ترین مزیت این هماهنگ سازی از دیدگاه پاسخ دهندگان ، امکان انتقال سرمایه در سطح بین المللی است.

رحمانی و آدم پیرا (۱۳۹۲) به بررسی محرک ها و بازدارنده های پیشرفت زنان حسابداری پرداختند. طبق نتایج بدست آمده عوامل فردی، تعادل بین کار و خانواده و دارا بودن مربی و حضور در شبکه های اجتماعی بر موفقیت زنان تاثیر گذار است. زنان برای این که بتوانند در حرفه رشد نمایند و به موفقیت هایی که شایسته آن می باشند دست یابند بایستی به خصیصه های شخصی خود تکیه نموده و آن چه مطابق موازین اخلاقی است را سرلوحه خود قرار دهند. اثرات زیان آور این امر شامل عدم پیشرفت و ارتقای زنان به سطوح کاری بالاتر، تبعیض، استرسهای شغلی و حقوق پایین می باشد. از سویی عوامل اجتماعی و گرایش شغلی با موفقیت زنان ارتباط ندارد. همچنین محافظه کاری و پذیرش یکنواختی کارها یکی از ویژگی های زنان شاغل در ادارات است و براساس نتایج تحقیقات مشابه نیز مدیران ارشد، بیشتر مدیران زیردست خود را از بین مردان انتخاب می کنند.

اردکانی (۱۳۹۴) به بررسی حرفه گرایی در میان زنان شاغل در سازمان حسابرسی و موسسات خصوصی حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی پرداخت. او نشان داد حرفه گرایی میان حسابرسان زن و مرد شاغل در سازمان حسابرسی با هم برابر است و تفاوت معنی داری میان آن ها وجود ندارد. این موضوع می تواند ناشی از دولتی بودن سیستم حسابرسی در سازمان حسابرسی باشد. هم چنین حرفه گرایی با رتبه شغلی رابطه ای مستقیم و با وضعیت تاهل رابطه ای معکوس

گذاری لازم است، به ساختار اجاره سنتی نگاهی انداخته و تاثیرات ممکن در استانداردهای مبتنی بر اصول را در قضاوت و اطمینان حسابرسان مورد توجه قرار دهند. در واقع حسابرسان در استانداردهای مبتنی بر اصول روش پیشنهادی صاحبکار را بیشتر می پذیرند. هم چنین حسابرسان در استانداردهای مبتنی بر قواعد اطمینان بیشتری بوده و به بررسی توسط بورس اهمیتی نمی دهند.

عظیم و احمد<sup>۴۰</sup> (۲۰۱۵) در تحقیق خود به بیان چگونگی تاثیر استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول و استانداردهای حسابداری مبتنی بر قواعد و اهمیت اخلاقی و فرهنگ بر روشهای حسابداری پرداختند. تحقیقات آنها نشان داد، استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول دارای مبنای مفهومی بوده و نیاز به قضاوت حرفه ای دارند و استانداردهای حسابداری مبتنی بر قواعد شامل قوانین جزئی بوده که موجب افزایش پیچیدگی و گرایش به گزارشگری متهورانه (مدیریت سود) داشته و نیاز به کمیته حسابرسی قوی می باشد. همچنین نیاز به نظارت توسط دولت و قانون گذاران داشته تا مفید واقع شود. از آنجایی که استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول و قواعد دارای محدودیت هایی می باشند ، بنابراین نیاز به تعادل بین دو استاندارد می باشد تا رفتار حسابداری قابل پذیرش را داشته باشیم . به علاوه لازم است که روشهای حسابداری با ارزشهای اخلاقی ترکیب شود و این تنها زمانی رخ خواهد داد که همه ذینفعان از فرهنگ اخلاقی برخوردار شوند. بنابراین ارائه منصفانه معاملات نیاز می باشد تا موجب کاهش روشهای مدیریت سود در حسابداری شود.

## ۲-۲-۲- تحقیقات داخلی

ناظمی (۱۳۸۵) در مقاله خود با عنوان رویکرد مبتنی بر اصول و رویکرد مبتنی بر قواعد در تدوین استانداردهای حسابداری دریافت ، استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول منجر به ارائه اطلاعات مفید تری برای استفاده کنندگان می شود و شفافیت گزارشگری مالی را افزایش می دهد. چهار محالی و ناظمی (۱۳۸۸) در تحقیق خود با عنوان استانداردهای حسابداری مبتنی بر قواعد و استفاده نامناسب از اصول حسابداری بیان نمودند استانداردهای حسابداری می توانند براساس اصول یا یک سری قواعد جزئی تدوین شوند.

طرفداران رویکرد تدوین استانداردها براساس اصول معتقدند ، استانداردهای مبتنی بر اصول ، امکان قضاوت حرفه ای را به حسابداران داده و نتیجه آن داشتن استانداردهای ساده تر و شفاف تر است . طرفداران رویکرد تدوین استانداردهای مبتنی بر قواعد معتقدند ، استانداردهای مبتنی بر اصول ، قابلیت مقایسه ی اطلاعات مالی را از بین می برند ،

دارد. هم چنین در موسسات خصوصی حسابرسی، از دیدگاه جنسیت حرفه گرایی با مرد بودن رابطه ای مستقیم دارد.

### ۳- فرضیه تحقیق

با توجه به مبانی نظری تحقیق، فرضیه زیر در این تحقیق در نظر گرفته شده است:  
جنسیت بر پذیرش استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول تاثیر گذار است.

### ۴- روش شناسی پژوهش

جامعه آماری پژوهش حاضر، حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و معتمد بورس اوراق بهادار و مدیران مالی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار می باشند. روش نمونه گیری خوشه ای تصادفی است. بدین منظور دو جامعه حسابرسان و مدیران مالی هر کدام به عنوان یک خوشه در نظر گرفته شد. از آنجایی که جامعه آماری در این تحقیق نامحدود است، برای تعیین حجم نمونه از فرمول زیر استفاده شد.

$$n = \frac{Z_{\alpha}^2 Pq}{d^2}$$

در این فرمول:

تعداد نمونه =  $n$ ، مقدار نرمال استاندارد =  $Z_{\alpha/2}$ ، یعنی  $1/96$  و  $p=q=0/5$  و  $d=0/1$

تعداد نمونه آماری بدست آمده مطابق با فرمول بالا ۹۶ می باشد که در این تحقیق تعداد ۲۰۰ پرسش نامه میان مدیران مالی و حسابرسان به صورت تصادفی توزیع شد و ۱۷۷ پرسش نامه دریافت گردید. با توجه به قاعده حد مرکزی 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 بررسی دیدگاه مدیران مالی و حسابرسان در مورد تدوین استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول و قواعد در حرفه حسابداری است. هم چنین از نظر روش توصیفی - پیمایشی است. چارچوب نظری و پیشینه تحقیق نیز از روش کتابخانه ای و جمع آوری داده ها و نتیجه نهایی، برای پاسخ به سؤال تحقیق از روش استقرایی و از طریق پرسش نامه انجام می شود. از آنجایی که این تحقیق در یک محیط واقعی یعنی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی

انجام شده است، جزو تحقیقات میدانی به شمار می آید. به منظور جمع آوری اطلاعات مورد نظر و سنجش متغیرهای تحقیق از پرسشنامه استفاده شده است. در پژوهش حاضر، پژوهشگران با مراجعه به استانداردهای حسابداری، پرسشنامه ای برای سنجش تمایل مدیران مالی و حسابرسان به استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول و قواعد طراحی نمودند. مقدار ضریب آلفای کرونباخ برای پرسشنامه برابر ۷۴/۴ درصد محاسبه شد. از آنجایی که این مقادیر بیش از ۶۷ درصد است، بنابراین پرسشنامه از پایایی لازم برخوردار است. هم چنین برای آزمون فرضیه های پژوهش، از رگرسیون لاجستیک باینری استفاده شده است.

### ۴-۱- متغیرهای پژوهش و نحوه اندازه گیری آن

متغیر وابسته در این پژوهش عبارت است از تمایل استفاده کنندگان از استانداردهای مبتنی بر اصول و قواعد. برای اندازه گیری این متغیر، با ذکر چند مثال از استانداردهای حسابداری، ابتدا استانداردهای حسابداری مبتنی بر قواعد و اصول به پاسخ دهندگان معرفی شد. بعد از آن ها خواسته شد که نظر و انتخاب خود درباره استانداردهای مبتنی بر اصول را در قالب دو گزینه استانداردهای مبتنی بر اصول را قبول دارم و هم چنین قبول ندارم را بیان نمایند. اگر پاسخ دهنده استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول را انتخاب نماید، مقدار یک و در غیر آن صورت مقدار صفر به جواب اختصاص داده می شود.

متغیر مستقل عبارت است از دیدگاه حسابرسان و مدیران مالی درباره دو ویژگی مربوط بودن و بیان صادقانه از ویژگی های کیفی اطلاعات حسابداری منتج از استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول و قواعد می باشد. برای اندازه گیری این متغیر، نظر پاسخ دهندگان درباره میزان مربوط بودن و بیان صادقانه استانداردهای مبتنی بر اصول را در قالب پاسخ های هفت گزینه ای در طیف لیکرت از خیلی کم با مقدار یک تا خیلی زیاد با مقدار هفت مورد سنجش قرار گرفت. هم چنین متغیرهای جنسیت، تحصیلات، سابقه کار و نوع شغل به عنوان متغیرهای کنترل در نظر گرفته شد. متغیرهای کنترل به صورت زیر قابل اندازه گیری است:

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

تحصیلات: یک متغیر فاصله ای است که با مقدار ۱ تا ۳ نشان داده می شود. تحصیلات در سطح کارشناسی مقدار یک،



مدرک تحصیلی کارشناسی ارشد، ۸ درصد مدرک دکتری دارند. میانگین سابقه کار در حسابرسی ۱۱/۵ سال و مدیران مالی نیز ۱۷/۶ سال می باشد. در حدود ۷۷ درصد از کل پاسخ دهندگان استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول را قبول داشتند و بقیه نیز استانداردهای مبتنی بر قواعد را استانداردهای مناسب می دانستند. هم چنین ۷۲ درصد مردان و ۸۹ درصد زنان استانداردهای مبتنی بر اصول را مناسب تر از استانداردهای قواعد می دانستند. جدول شماره یک نشان می دهد میانگین مربوط بودن استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول از دیدگاه زنان در طیف لیبرت هفت گزینه ای برابر ۵/۲۲ و مردان ۵/۰۹ می باشد. اما میانگین بیان صادقانه استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول از دیدگاه زنان در طیف لیبرت هفت گزینه ای برابر ۵/۲۹ و مردان ۵/۰۱ است. جدول شماره ۲ بر اساس آزمون های من ویتنی و ویلکاکسون نشان می دهد میانگین ها در زنان و مردان در سطح اطمینان ۹۵ درصد تفاوت معنی داری با هم ندارند.

کارشناسی ارشد مقدار ۲ و دکتری مقدار ۳ اختصاص داده می شود.

نوع شغل: اگر پاسخ دهنده حسابرس باشد، مقدار آن یک و اگر مدیر مالی باشد، مقدار آن صفر می باشد. این متغیر یک متغیر مجازی است.

سابقه کار: یک متغیر نسبی است و عبارت است از میزان سابقه کار پاسخ دهنده بر حسب سال.

## ۵- یافته های پژوهش

### ۱-۵- آمار توصیفی پژوهش

نمونه آماری شامل ۵۱/۷ درصد حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسی و موسسات حسابرسی بخش خصوصی و ۴۸/۳ درصد مدیران مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار را شامل می شود. از این تعداد ۷۲/۷ درصد مرد و ۲۷/۳ درصد زن هستند. هم چنین، از کل نمونه آماری ۵۶/۲ درصد دارای مدرک تحصیلی کارشناسی، ۳۵/۸ درصد دارای

جدول شماره ۱- آمار توصیفی متغیرهای تحقیق

شرح	زنان		مردان	
	مربوط بودن	بیان صادقانه	مربوط بودن	بیان صادقانه
میانگین	۵/۲۲۱	۵/۲۹۷	۵/۰۹۶	۵/۰۱۲
میانه	۵	۵/۲	۵	۵
انحراف معیار	۰/۹۷۹	۰/۹۱۴	۰/۹۳۳	۰/۹۸۷

جدول شماره ۲- آزمون ناپارامتریک- بررسی تفاوت میانگین ها در دو جامعه زنان و مردان

	مربوط بودن استانداردهای مبتنی بر اصول	بیان صادقانه استانداردهای مبتنی بر اصول	مربوط بودن استانداردهای مبتنی بر قواعد	بیان صادقانه استانداردهای مبتنی بر قواعد
آماره من ویتنی	۲۶۷۴	۲۴۶۹	۲۷۵۵	۲۸۷۸
آماره ویلکاکسون	۱۰۵۴۹	۱۰۳۴۴	۱۰۶۲۰	۱۰۷۵۳
آماره Z	-۰/۹۰۹	-۱/۶۱۴	-۰/۶۲۷	-۰/۲۰۳
سطح معنی داری	۰/۳۶۳	۰/۱۰۷	۰/۵۳۱	۰/۸۳۹

آن ها درباره پذیرش استانداردهای مبتنی بر اصول، تحت تاثیر عامل جنسیت می باشد. جنسیت رابطه ای منفی و معنی دار با پذیرش استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول دارد. از آنجائیکه متغیر جنسیت با مقدار یک برای مردان و مقدار صفر برای زنان تعریف شده است، از این رو رابطه منفی میان جنسیت و پذیرش استانداردهای مبتنی بر اصول را می توان این گونه تفسیر کرد که زنان در مقایسه با مردان تمایل بیشتری به پذیرش استانداردهای مبتنی بر اصول دارند.

### ۵-۲- آزمون فرضیه

آزمون فرضیه تحقیق با استفاده از رگرسیون لاجستیک باینری انجام شد. نتایج این آزمون در جدول شماره ۳ نشان داده شده است.

جدول شماره ۳ نشان می دهد، از دیدگاه کل پاسخ دهندگان یعنی هم حسابرسان و هم مدیران مالی، آن هایی که استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول را در مقابل استانداردهای حسابداری مبتنی بر قواعد قبول دارند، دیدگاه

اما متغیرهای تحصیلات، سابقه کار و نوع شغل (حسابرس یا مدیر مالی) رابطه ای معنی دار با پذیرش استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول ندارند. به بیان دیگر نظر حسابرسان و مدیران مالی، افراد با تحصیلات مختلف و افراد با سابقه کار مختلف درباره پذیرش استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول یکسان است و با هم فرقی ندارند.

هم چنین مربوط بودن و بیان صادقانه استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول عامل دیگری در پذیرش استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول از دیدگاه پاسخ دهندگان می باشد. زیرا متغیر مربوط بودن و بیان صادقانه هر کدام به طور جداگانه در سطح اطمینان ۹۵ درصد با پذیرش استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول رابطه معنی دار دارند.

جدول شماره ۳: نتایج آزمون رگرسیون لاجستیک باینری

مدل ۲: بیان صادقانه و پذیرش استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول				مدل ۱: مربوط بودن و پذیرش استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول			
سطح معنی داری	آماره wald	ضرایب	متغیرهای مستقل	سطح معنی داری	آماره wald	ضرایب	متغیرهای مستقل
۰/۰۰۰	۱۲/۹۷۹	-۷/۵۱۶	عرض از مبدا	۰/۰۰۲	۹/۲۵۸	-۵/۶۴۸	عرض از مبدا
۰/۰۳۷	۴/۳۶۹	-۱/۵۴	جنسیت	۰/۰۱۷	۵/۶۷۴	-۱/۷۴۶	جنسیت
۰/۲۹۷	۱/۰۸۹	-۰/۳۰۹	تحصیلات	۰/۴۱	۰/۶۷۹	-۰/۲۲۴	تحصیلات
۰/۳۶۴	۰/۸۲۵	۰/۰۳۰	سابقه کار	۰/۵۵۵	۰/۳۴۹	۰/۰۱۹	سابقه کار
۰/۶۰۲	۰/۲۷۲	۰/۲۸۶	نوع شغل	۰/۹۱۰	۰/۰۱۳	۰/۰۵۸	نوع شغل
۰/۰۰۰	۲۵/۷۶۸	۲/۱۴۹	بیان صادقانه	۰/۰۰۰	۲۲/۳۶۵	۱/۷۶۱	مربوط بودن
Cox & snell ۰/۳۴۱R2=	درصد پیش بینی مدل = ۸۷/۱٪			Cox & snell ۰/۲۸۳R2=	درصد پیش بینی مدل = ۸۳٪		
	۶۱/۲۳۷ Chi-square=				۴۸/۹۸ Chi-square=		
	۰/۰۰۰ Sig=				۰/۰۰۰ Sig=		

تحقیق آن است که استانداردهای مبتنی بر اصول مورد قبول هر دو گروه از حسابرسان و مدیران مالی است. دستاوردهای این تحقیق را می توان به شرح زیر بر شمرد. اول آن که شواهد این پژوهش می تواند درک بهتری درباره تاثیر جنسیت در بکارگیری استانداردهای حسابداری، به دو جامعه علمی و حرفه ای حسابداری کشور ارائه نماید. شایسته است دست اندرکاران حرفه حسابداری و مسئولین آموزش عالی، از نتایج پژوهش حاضر در تدوین سیاست ها و برنامه های آموزشی حسابداری استفاده نمایند. آن ها می توانند بر آموزش هر چه بیشتر استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول با توجه جنسیت حسابداران و حسابرسان تاکید و توجه ای خاص داشته باشند. دوم آن که تدوین استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول هم مورد تأیید تهیه کنندگان صورت های مالی (مدیران مالی) است و هم مورد تأیید حسابرسان. بنابراین می توان اظهار داشت استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول مناسب محیط ایران می باشد. برای تحقیقات آتی پیشنهاد می شود تا رابطه میان استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول و قواعد در مدیریت سود مورد بررسی و مطالعه قرار گیرد.

#### ۶- نتیجه گیری و بحث

این پژوهش تاثیر جنسیت بر پذیرش استانداردهای مبتنی بر اصول و قواعد را مورد مطالعه قرار می دهد. استانداردهای حسابداری مبتنی بر قواعد شامل استانداردهایی با قواعد و جزئیات زیاد است. اما در مقابل استانداردهای مبتنی بر اصول مبتنی بر مفهوم رجحان محتوا بر شکل، شامل جزئیات کمتر و مبتنی بر دقت و قضاوت استفاده کننده استاندارد است. نتایج این استاندارد نشان می دهد جنسیت عامل تاثیر گذاری در پذیرش استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول است. به بیان دیگر زنان در مقایسه با مردان بیشتر استانداردهای حسابداری مبتنی بر اصول را قبول دارند و آن را می پسندند. این موضوع را این گونه می توان تفسیر نمود که استانداردهای مبتنی بر اصول که بر اساس دقت در قضاوت و مفهوم رجحان محتوا بر شکل تدوین می شود، نزد زنان پذیرفته شده است. زنان در کار خود قضاوت را بیشتر می پسندند و در کار خود دقیق تر هستند. این نتیجه با نتایج تحقیق چنگ و مونرو (۲۰۰۱) و هم چنین گی و همکاران (۲۰۱۱) مطابقت دارد. به عقیده آن ها زنان در مقایسه با مردان در پردازش اطلاعات و قضاوت حسابرس دقیق تر و کارآمد تر هستند. از دیگر نتایج این

## فهرست منابع

- \* Barclays wealth (2011) , understanding the female economy –the role of gender in financial decision making ad succession planning for the next generation – in co\_ operation with ledbury research
- \* Bradbury Michael E, Schröder Laura B, (2012) , The content of accounting standards: Principles versus rules , Massey University, School of Accountancy, Private Bag, 102 904 NSMC, Auckland, New Zealand ,The British accounting review 44
- \* Braun Gary P; Haynes Christine M; Lewis Tom D; Taylor Mark H (2015) ; Principles-based vs. rules-based accounting standards :the effects of auditee proposed accounting treatment and regulatory enforcement on auditor judgments and confidence , Research in Accounting Regulation,
- \* Cohen Jeffrey,Krishnamoorthy Ganesh,Peytcheva Marietta ,Wright Arnie ( 2013 ) , How Does the Strength of the Financial regulatory Regime Influence Auditors’ Judgments to Constrain Aggressive Reporting in a Principles-Based Versus Rules-Based Accounting Environment? Accounting Horizons , 27(3) 579–601.
- \* Cuza Alexandru Ioan (2012), Gender Issues in Romanian Accounting Profession, Review of Economic Business Studies, Vol.5,No 2, pp.21-45.
- \* Dalton Derek W, Jeffrey R. Cohen, Nancy L. Harp, and Jeffrey J. McMillan (2014), Antecedents and Consequences of Perceived Gender Discrimination in the Audit Profession, A Journal of Practice & Theory, Vol. 33, No. 3.
- \* Dimitropoulos Panagiotis E, Asteriou Dimitrios, Kousenidis Dimitrios, Leventis Stergios, (2013), The impact of IFRS on accounting quality: Evidence from Greece, Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting 29 , 108–123
- \* Donelson,D,McInnis,J.& Mergenthaler ,R,(2012) rules\_based accounting standards and litigation .The accounting review ,87.1247\_1275
- \* Ernest Bruce-Twum (2013), The Accounting Profession and the Female Gender in Ghana, Accounting and Finance Research, Vol. 2, No. 1,pp54-60.
- \* Folsom, D., P. Hribar, R. Mergenthaler, and K. Peterson.( 2013). Principles-Based Standards and Earnings Attributes. Working paper. University of Iowa
- \* Francis bill , hasan iftekhar , parka jong choon , wu iang,(2011), Gender differences in financial reporting decision making : evidence from accounting conservatism,lally school of management and technology ,rensselaer polytechnic institute ,troy ,NY 12180,USA
- \* Ge, W., D. Matsumoto, and J. L. Zhang. 2011. Do CFOs have style? An empirical investigation of the effect of individual CFOs on accounting practices. Contemporary Accounting Research 28 (4): 1141-1179
- \* Geetha Subramaniam, Peck-Leong Tan, Balasundram Maniam, Ershad Ali (2013), Workplace Flexibility, Empowerment and Quality of Life, Procedia - Social and Behavioral Sciences. Vol 105, PP 885-893.
- \* اردکانی معصومه (۱۳۹۴) بررسی حرفه گرایی زنان در حسابداری ، دانش حسابداری و حسابداری مدیریت ، سال چهارم ، شماره ۱۶
- \* بنی مهد بهمن، مرادزاده فرد مهدی ( ۱۳۸۵ ) تدوین استانداردهای حسابداری براساس رویکردهای مبتنی بر قواعد و اصول، مجله حسابداری، سال ۲۱ شماره ۱۷۹
- \* چهارمحالی ، علی اکبر و فرزاد ناظمی (۱۳۸۸) استانداردهای حسابداری مبتنی بر قواعد و استفاده نامناسب از اصول حسابداری ، مجله حسابداری مدیریت ، سال دوم ، شماره سوم
- \* رحمانی علی ،آدم پیرا سعیده (۱۳۹۲) عوامل موثر بر موفقیت شغلی زنان حسابدار در ایران ، دانش حسابداری و حسابداری مدیریت ، سال دوم ، شماره ۸
- \* رحمانی ، علی و شراره علی پور (۱۳۹۰) دیدگاه جامعه ی حسابداری ایران در مورد پذیرش استانداردهای بین المللی حسابداری . مجله حسابدار رسمی ، ۱۴ ، ۵۶-۶۱.
- \* ناظمی ، امین ( ۱۳۸۵ ) رویکرد مبتنی بر اصول و رویکرد مبتنی بر قواعد در تدوین استانداردهای حسابداری ، حسابرس ، شماره ۳۳ ، ۵۶-۶۱
- \* Abbasian , Mohammad Mehdi; Yaghoob-Nezhad , Ahmad; Royaeae, Ramezanali; Hassas Yeganeh, Yahya;(2015); The Influence of Accounting Standard Precision on Auditors Decisions; European Online Journal of Natural and Social Sciences ; Vol.4, No.1 Special Issue on New Dimensions in Economics, Accounting and Management online
- \* Abdullah Waged (1999), The Effect of Cultural and religious Value on Accounting Systems and Practices of Developing Countries, Available at Panoptic, Sustain. Educe/ cpa99/ messages/121. Html-SK.
- \* Agoglia,C.P.Douppnik,T.S.& Tsakumis .G.T(2011).principles\_based versus rules\_based Accounting standards.The influence of standard precision and audit committee strength on finance reporting decisions the accounting review.86.747\_776
- \* Azim, Md ; Ahmed ,Helaluddinn;2015; perspective of accounting principles ,rules ,ethics and culture ; international journal of economics ,commerce and management
- \* Backof Ann G, Bamber E. Michael, Carpenter Tina D, (2014), More Precise versus Less Precise Accounting Standards: The Effect of Auditor Judgment Frameworks in Constraining Aggressive Reporting? Evidence under More Precise and Less Precise Accounting Standards. Working paper. University of Virginia and University of Georgia.
- \* Ball, R. (2006). International Financial Reporting Standards (IFRS): Pros and cons for investors. *Accounting and Business Research* 36:5-27

- Earnings Management, NiCE Working Paper 09-114, Nijmegen Center for Economics (NiCE) Institute for Management Research Radboud University Nijmegen
- \* Yu J , (2011) ,The interaction of voluntary and mandatory disclosures : Evidence from the SECs elimination of the IFRS-US GAAP reconciliation
- یادداشت‌ها**
- 
1. Watson and Mc Naaughton
  2. Chung and Monroe
  3. Abdullah
  4. Nahariah et al
  5. Ball
  6. Hong
  7. van Beest
  8. Mergenthaler
  9. Segovia, Arnold & Sutton
  10. Jamal and Tan
  11. Mc Enroe, Sullivan
  12. Yu
  13. Agolia et al
  14. Barclays wealth
  15. Francis et al
  16. Ge et al.
  17. Bradbury & Schröder
  18. Donelson, McInnis & Mergenthaler
  19. Cuza
  20. Dimitropoulos et al
  21. Folsom et al
  22. Cohen et al
  23. Li et al
  24. Central SOEs (state-owned enterprise)
  25. Local SOEs (state-owned enterprise)
  26. NSOEs (non state-owned enterprise)
  27. Mc Enroe & Sullivan
  28. Ernest Bruce
  29. Huang and Kisgen
  30. Geetha et al
  31. Backof et al
  32. Dalton et al
  33. Tsunogaya et al
  34. Messier et al
  35. Lopes Cardoso & et al
  36. Penno
  37. Mac Enroe & Sullivan
  38. Abbasian et al
  39. Braun et al
  40. Azim & Ahmed
- \* Hong, Yongtao; 2008, Do principles-based accounting standards matter? Evidence from the adoption of IFRS in china, Drexel university
- \* Huang, J., and D. J. Kisgen. 2013. Gender and corporate finance: Are male executives overconfident relative to female executives? Journal of Financial Economics 108: 822-839
- \* Jamal Karim I, Tan Hun-Tong, (2010), Joint Effects of Principles-Based versus Rules-Based Standards and Auditor Type in Constraining Financial Managers' Aggressive Reporting, *THE ACCOUNTING REVIEW*, Vol. 85, No. 4, pp. 1325-1346
- \* McEnroe, J. E., & Sullivan, M. (2014). The rise and stall the U.S. GAAP and IFRS convergence movement. The CPA Journal, 84(1), 14-19. Retrieved from <http://search.proquest.com/docview/1503669883?accountid=34899>
- \* Mc Enroe J E , Sullivan Mark , (2013 ) , An examination of perception of auditors and chief financial offices regarding principles versus rules based accounting standards , Research in accounting regulation , 25 , 196\_207
- \* McEnroe, J., & Sullivan, M. (2011). Individual Investor's Attitudes Toward the Acceptance of International Financial Reporting Standards. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 20, 20-31.
- \* Messier William F Jr. a,b Quick, Linda A. c, Vandervelde Scott D., (2014), The influence of process accountability and accounting standard type on auditor usage of a status quo heuristic, Accounting, Organizations and Society 39 , 59-74
- \* Mergenthaler, R.D. (2009). Principles-based standards and earnings management. (December 2009). Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=15285234>
- \* Nahariah Jaffar , Abdullah Abdul Rani , Seddek Mohammed A.B. , Mohd Yazri Mohd Yatim (2002), The Participation of Women in Internal Auditing Profession: Malaysian Perspective, Faculty of Management and Multimedia University (MMU), Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=318761>
- \* Li Zining , Liu Qiliang, Luo Le, (2013), Principles-Based versus Rules-Based Accounting Standards and Earnings Quality: Evidence from China's Mandatory Adoption of IFRS
- \* Lopes Cardoso , Ricardo ; Portugal Barcellos , Leonardo; Busanelli de Aquino, André Carlos ; (2014) , EVIDENCES OF VAGUENESS IN THE ACCOUNTING STANDARDS AND THEIR CONSEQUENCES FOR THE PRINCIPLES-VERSUS RULES-BASED DEBATE , ssrn.com
- \* Segovia, J, Arnold, V, & Suttons, S.G. (2009) . Do principles vs rules based standards have a differential impact on U.S auditors decisions? Advances in accounting behavioral research , 12, 61\_84
- \* Tsunogaya, N., Sugahara, S., and P. Chand (2014) The Impact of Type of Lease Accounting Standards on the Judgments of Japanese Professional Accountants. Working paper. Nagoya University
- \* Van Beest Ferdy, (2009), Rules-Based and Principles-Based Accounting Standards and