(مقالهٔ پژوهشی)

رابطهٔ باورهای معنوی با رفتار اخلاقی مدیران در گزارشگری مالی

دکترسحر سپاسی[G]*، حسن حسنی

گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه تربیت مدرس

(تاریخ دریافت: ۹۵/۱/۱۶، تاریخ پذیرش: ۲۰ /۹۵/۴)

چکیده

زمینه: معنویات به عنوان برجسته‌ترین عامل هویت یک فرد، به موقعیت‌های اجتماعی فرد نیز نفوذ خواهد کرد. هنجارهای اجتماعی معنوی، گزارش‌های مالی شرکت‌ها را تحت تاثیر قرار می‌دهد. هدف پژوهش حاضر، بررسی رابطهٔ باورهای معنوی مدیران با رفتار اخلاقی مدیران در گزارشگری مالی می‌باشد.۰

روش: روش پژوهش حاضر به لحاظ هدف از نوع کاربردی، در بررسی رابطه از نوع توصیفی- همبستگی محسوب می‌شود. جامعه آماری پژوهش حاضر را مدیران مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تشکیل می‌دهند که ابتدا ۲۰۵ نفر از آنها از طریق نمونه گیری حذفی انتخاب شدند و در نهایت تعداد ۱۱۰ نفر از آنها به پرسشنامه ارسالی پژوهش پاسخ داده و به عنوان نمونه نهایی پژوهش انتخاب گردیده و در طی سال‌های ۱۳۸۸ لغایت ۱۳۹۳ آزمون شده است. داده‌های مورد نیاز با استفاده صورت‌های مالی شرکت‌ها و پرسشنامه جمع‌آوری و در تجزیه و تحلیل آنها از روش رگرسیون خطی چند متغیره استفاده شد.

یافته‌ها: نتایج نشان‌دهنده این است، باورهای معنوی مدیران بر گزارشگری مالی رابطه مثبت دارد و منجر به این می‌شود که مدیران با درجه اعتقادات معنوی و دینداری بالا صورت‌های مالی با کیفیت‌تری را گزارش‌کنند.

نتیجه‌گیری: نتایج پژوهش بیانگر آن است که هنجارهای اجتماعی معنوی مکانیزمی برای کاهش تضاد نمایندگی بوجود می‌آورد و همچنین زمانیکه نظارت بیرونی بر روی شرکت‌ها کم است، به عنوان مکانیزمی برای نظارت بر رفتار گزارشگری شرکت‌ها عمل می‌کند.

کلیدواژگان: *اخلاق، گزارشگری مالی، معنویات*

سرآغاز

اخلاق[۱] متشکل از مجموعه قوانین حاکم بر چگونگی رفتار مردم با یکدیگر است که افراد متعقل، برای تامین منافع متقابلشان بر سر پذیرش آن توافق کرده‌اند، مشروط بر اینکه سایرین نیز از آن قواعد تبعیت کنند (۱). رفتار اخلاقی عبارت است از، مجموعه‌ای از اعمال و رفتار خاص مورد پذیرش جامعه که از طریق پاداشی که به دنبال آن اعمال و رفتار آمده است، فرا گرفته شده باشند. جامعه نیز بنا به ضرورت حیات خود، رفتارهای خاص و ارزش‌های ویژه‌ای را به عنوان رفتارها و ارزش‌های اخلاقی[۲] معین می‌کند (۲). به تعبیری، اخلاق شکل اجتماعی دارد. هیچ اخلاقی مخصوص یک فرد نیست، چرا که اخلاق، حاصل فعالیت کسانی است که ارتباط فکری و اعتقادی معینی با یکدیگر دارند. به همین جهت ارتباط متقابل فرد و جامعه دارای اهمیت است. در واقع، اخلاق به وسیله افراد به وجود می‌آید اما حاصل فعالیت اخلاقی این افراد، در تاثیرات متقابل اجتماعی تغییر شکل می‌یابد (۳).

از سویی، در بیان رابطه معنویت[۳] و اخلاق، بسیاری بر این

* نویسنده مسؤول: نشانی الکترونیکی: sepasi @ modares.ac.ir

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-26]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1396.12.1.15.0]

عقیده‌اند که معنوی بودن با اعتقاد عملی به رعایت ارزش‌های اخلاقی یکسان است. بدین ترتیب به نظر می‌رسد که معنوی بودن را بتوان معادل اخلاقی زیستن و انسانی عمل کردن دانست. چنین انسانی به دلیل تابعیت از اصول و مبانی اخلاقی/ معنوی همواره قادر است از لذت‌های آنی، سطحی و غیر اخلاقی بگذرد. کسی که با تابعیت از اخلاقیات و معنویت زندگی می‌کند در زندگی خود، حاضر به از دست دادن اصول اخلاقی و معنوی خود به هیچ قیمتی نیست (۴).

رکود اخلاقی مساله‌ای نیست که فقط متوجه بخش مالی باشد بلکه این مساله سرتاسر دنیا را فرا گرفته و بشریت را در سیر نزولی قرار داده است. در بخش مالی به دلیل وجود پول و منافع شخصی این سیر شدیدتر و در ضمن به دلیل حساسیت آن، هرگونه رسوایی سریعتر از سایر بخش‌ها به چشم می‌آید. سست شدن ساختار خانواده‌ها، توجه به مادیات، بی معنی شدن آموزش‌ها، پوچ گرایی[۴] و از همه مهمتر فقدان معنویت و بی معنی بودن آن برای بشر امروزی زمینه را برای بی‌توجهی به اصول، ضوابط، اخلاق و رفتارها فراهم کرده است. مشکل اقتصادی برای بشر امروزی و زیاده خواهی۵ او شرایط لازم را برای هرگونه بی‌تعهدی اخلاقی فراهم می‌آورد که اثرات آن در بخش مالی بیشتر جلب توجه می‌نماید. مدیران و حسابداران در نبود تعهد اخلاقی صورت‌های مالی را خوش آب و رنگ جلوه می‌دهند و برای رهایی از تهدیدات مدیریت بدون توجه به اصول اخلاقی دست به تغییر اعداد و ارقام می‌زنند (۵).

ارتباط بین معنویات و اخلاق کسب و کار[۶] به طور گسترده در ادبیات روانشناسی و مدیریت مورد مطالعه قرار گرفته است. بسیاری از این تحقیقات از نظر ماهیت، تجربی و هنجاری می‌باشند. معنویات به عنوان برجسته‌ترین عامل هویت[۷] یک فرد، به موقعیت‌های اجتماعی فرد نیز نفوذ خواهد کرد و رفتار فردی بوسیله نقش مورد انتظار مرتبط با آن هویت هدایت خواهد شد(۶). به عنوان مثال، اینگونه استدلال می‌شود که شرکت در مراسم معنوی، مکانیزمی است که به موجب آن فرد با افراد دیگر در ارتباط بوده و می‌تواند ارزش‌ها و اعتقادات معنوی، اخلاقی و ایدئولوژیکی خود را با آنها به اشتراک بگذارد. بنابراین، مشارکت مکرر در مراسم معنوی می‌تواند منجر به تقویت آموزه‌های اخلاقی گردد به‌طوری‌که شرکت‌کنندگان در این مراسم با ارزش‌های اخلاقی مشابه از نظر اخلاقی بر هم تاثیر متقابل دارند. زمانی‌که معنویات برای هویت فردی مرکز ثقل است، انحراف از انتظارات نقش‌های معنوی نیز سطوح بالاتری از ناراحتی شناختی و عاطفی را ایجاد می‌کند، که انگیزه هواداران برای حفظ رفتار خود منطبق با نقش مورد انتظار را به‌وجود می‌آورد (۷).

هنجارهای اجتماعی[۸] از طریق استفاده اثبات غیرمستدل اجتماعی گسترش و تقویت شده‌اند. نظریه هنجارهای اجتماعی پیش بینی می‌کند که معنویات و دینداری مدیران متاثر از هنجارهای معنوی در یک منطقه جغرافیایی محلی می‌باشد به این دلیل که هنجارهای اجتماعی معنوی مردم محلی یک عنصر مهم محیطی می‌باشد که مدیران در آن زندگی می‌کنند و به کار و فعالیت مشغولند (۸-۱۰). هنجارهای اجتماعی معنوی، تصمیم‌گیری[۹] گزارش‌های مالی مدیران را تحت‌تأثیر قرار می‌دهد (۱۱). در جامعه‌ای که هنجارهای اجتماعی معنوی برجسته‌تر می‌باشد، مدیران در فرآیند تصمیم‌گیری خود هنجارهای اجتماعی معنوی را بیشتر لحاظ می‌نمایند. بررسی‌ها نشان می‌دهد مدیران ارشد، فشار و نظارت کمتری بر مدیران زیرین که دارای سطح بالایی از معنویات و دینداری هستند، اعمال می‌نمایند؛ زیرا مدیریت رده بالا فرض می‌کنند که مدیران با سطح معنویات بالا بعید است به یک عمل غیراخلاقی دست زنند (۱۱). محققان نشان دادند مدیران شرکت‌هایی که مقر آن در مناطق مذهبی‌تر است، کمتر درگیر بی‌نظمی در گزارشگری مالی[۱۰] و تجدید ارائه می‌شوند. همچنین، آنها بیان کردند که مدیران همه نواحی ممکن است تحت فشار بازار سرمایه[۱۱] برای اهداف رسیدن به سود مناسب باشند (۱۱).

مدیران می‌توانند برای تغییر و اصلاح سود گزارش شده از تجدید ارائه[۱۲] استفاده کنند. این اصلاح سود در اصل رفع بی‌نظمی ایجاد شده در نتیجه ایجاد اشتباه در تهیه صورت‌های مالی دوره قبل و یا تغییر رویه حسابداری می‌باشد (۱۲). محققان دیگری به نتایج مشابهی در بررسی خود دست یافتند و نشان دادند که

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-26]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1396.12.1.15.0]

معنویت‌گرایی و تحصیلات دو ویژگی فردی است که به احتمال زیاد بر قضاوت اخلاقی در مورد مدیریت سود[۱۳] تاثیر گذار می‌باشد (۱۳). در بررسی که از دانشجویان حسابداری به عمل آمد، نشان دادند که این گروه اشتباه در تهیه گزارشات مالی را نوعی بی‌نظمی دانسته و معتقدند انجام آن ریشه در اخلاقیات دارد (۱۴). پژوهشی به بررسی تاثیر معنویت بر رفتارهای نادرست شرکت بین سال‌های ۱۹۹۰ تا ۲۰۰۰ پرداخت. نتایج پژوهش نشان داد معنویات رفتار غیراخلاقی مدیران شرکت را کاهش می‌دهد و شرکت‌هایی که مقر آنها در نواحی با سطح بالاتری از معنویات قرار دارد رفتار غیر اخلاقی کمتری را نشان می‌دهند (۱۵). محققان دیگری به بررسی هنجارهای اجتماعی معنوی و گزارشگری مالی شرکت‌ها پرداختند. نتایج پژوهش نشان‌دهنده آن است شرکت‌هایی که در نواحی با سطح بالاتری از معنویات قرار دارند، با انتخاب اقلام تعهدی خوش‌بینانه کمتری همراه هستند. بویژه، آنها دریافتند شرکت‌هایی واقع در نواحی با سطح بالاتری از معنویات، کمتر احتمال دارد سودهای قبلی خود را به سمت پایین تجدید ارائه کنند. همچنین، این شرکت‌ها کمتر در معرض این خطر قرار دارند که گزارش‌های مالی را بخاطر ارائه بیش از واقع (کمتر از واقع) درآمد و دارایی‌ها (هزینه‌ها و بدهی‌ها) تحریف کرده باشند. بطور کلی، نتایج پژوهش بیانگر آن بود که هنجارهای اجتماعی معنوی نقش مهمی را در تصمیم‌های مدیران شرکت‌ها بازی می‌کند (۱۶). محققین تاثیر معنویت بر روی بی‌نظمی گزارشگری مالی را طی سال‌های ۲۰۰۶ تا ۲۰۰۸ مورد آزمون قرار دادند. در این پژوهش محققین جهت سنجش بی‌نظمی در گزارشات مالی از تجدید یا عدم تجدید ارائه توسط شرکت‌ها استفاده نمودند. نتایج پژوهش نشان داد شرکت‌های واقع در نواحی با هنجارهای اجتماعی معنوی قوی کمتر دچار تجدید ارائه در صورت‌های مالی می‌گردند و کمتر این بی‌نظمی را منتشر و تجربه می‌کنند (۱۱).

در پژوهشی محققان به بررسی رابطه تجدید ارائه صورت‌های مالی با مدیریت سود و کیفیت سود طی سال‌های ۱۳۸۳ تا ۱۳۸۸ پرداخت. یافته‌های پژوهش حاکی از این بود که بین تجدید ارائه صورت‌های مالی با مدیریت سود رابطه معناداری وجود دارد و نوع رابطه بیانگر این بود که هرچه شدت تجدید ارائه صورت‌های مالی افزایش می‌یابد، مدیریت سود نیز افزایش می‌یابد. همچنین، نتایج پژوهش نشان داد بین بین تجدید ارائه صورت‌های مالی با مدیریت سود رابطه معناداری وجود دارد و نوع رابطه بیانگر این بود که هرچه شدت تجدید ارائه صورت‌های مالی افزایش می‌یابد، پایداری سود کاهش پیدا می‌کند (۱۷). محققان دیگری به بررسی تاثیر تجدید ارائه صورت‌های مالی بر کیفیت اقلام تعهدی طی سال‌های ۱۳۸۰ تا ۱۳۸۹ در بین شرکت‌های تولیدی پرداختند. در این پژوهش کیفیت سود برای دوره دو سال قبل از سال تجدید ارائه تا دو سال بعد از اطلاعیه تجدید ارائه در نظر گرفته شده بود. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که کیفیت سود (اقلام تعهدی) بطور معناداری از دوره تحریف تا دوره بعد از اطلاعیه تجدید ارائه افزایش یافته است (۱۸). در پژوهشی محققین به بررسی دیدگاه اخلاقی مدیران مالی با استفاده از پرسشنامه پرداختند. نتیجه این پژوهش، با توجه به اثر مثبت دیدگاه آرمان گرایی[۱۴] مدیران بر کیفیت اطلاعات مالی، به نظر می‌رسد ضروری است که نهادهای حرفه‌ای و مراجع مسئول در جهت تقویت آرمان گرایی مدیران و در نتیجه، ارتقای کیفیت گزارشگری مالی برنامه ریزی نمایند (۱۹). محققینی به منظور بررسی تأثیر اخلاق شرکتی بر درک مدیریت سود، ارزش‌های اخلاقی شرکتی را به عنوان معیار بالقوه از اصول اخلاقی مدیریت سود مورد بررسی قرار دادند. نتایج تحقیق نشان داد که حسابداران در شرکت‌های با ارزش‌های اخلاقی بالا (پایین)، فعالیت‌های مدیریت سود را به عنوان فعالیت‌های غیر اخلاقی‌تر (اخلاقی‌تر) درک می‌کنند (۲۰). در پژوهشی محققین به بررسی رابطه اخلاق با مدیریت سود و تاثیر ویژگی‌های جمعیت شناختی بر آن با استفاده از پرسشنامه پرداختند. نتایج بیانگر این بود که بین جنسیت و اصول اخلاق حرفه‌ای[۱۱] در شغل با مدیریت سود رابطه‌ای وجود ندارد. ولی وضعیت فعلی (مدیر مالی، دانشجو)، تحصیلات، سن، مدت زمان اخذ مدرک دانشگاهی، اصول اخلاق حرفه‌ای در دانشگاه، تجربه حسابداری رابطه معناداری با مدیریت سود دارد (۲۱).

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-26]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1396.12.1.15.0]

وضعیت فعلی حرفه حسابداری نشان از رسوایی‌های مالی عظیمی است. اینگونه رسوایی‌ها حاکی از آن است که رعایت موازین اخلاقی در حرفه حسابداری از ضروریات می‌باشد. علاوه بر اینکه ممکن است با عدم رعایت موازین اخلاقی توسط مدیران مالی منافع سهامداران[15] زیر پا گذاشته شود، از حیث اینکه اطلاعات حسابداری، ورودی بسیاری از تصمیم‌گیری‌های اقتصادی محسوب می‌شود نیز بسیار حائز اهمیت است. تا به حال پژوهش‌های مختلفی در حوزه نقش اخلاق در حسابداری انجام شده است ولی در پژوهش‌های داخلی به تاثیر باورهای معنوی مدیران بر رفتار گزارشگری مالی پرداخته نشده است. بنابراین هدف اصلی پژوهش حاضر بررسی رابطه بین باورهای معنوی مدیران مالی و رفتار گزارشگری مالی توسط آنها می‌باشد.

روش

پژوهش حاضر از لحاظ هدف، کاربردی و از نظر نحوه گردآوری داده‌ها، تحقیق حاضر از نوع تحقیقات توصیفی است. از نظر دسته‌بندی‌های مختلف تحقیقات توصیفی، تحقیق حاضر از نوع همبستگی می‌باشد. جامعه آماری پژوهش، مدیران مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و دوره تحت پوشش این مطالعه، ۶ سال از سال ۱۳۸۸ تا ۱۳۹۳ است. دلیل انتخاب بورس به عنوان جامعه آماری، توجه بیشتر سرمایه‌گذاران و تحلیل گران مالی به بورس اوراق بهادار و همچنین در دسترس بودن اطلاعات حسابداری آن‌هاست که امکان انجام پژوهش را فراهم می‌آورد. برای انتخاب نمونه آماری پژوهش از روش حذفی سیستماتیک استفاده گردید، به نحوی که کلیه شرکت‌های عضو جامعه آماری که دارای شرایط زیر بوده‌اند، به عنوان شرکت‌های عضو نمونه انتخاب شده‌اند:

۱. جزء شرکت‌های صنایع واسطه‌گری، سرمایه‌گذاری، لیزینگ و شرکت‌های بیمه نباشند.

۲. صورت‌های مالی و داده‌های مورد نظر آن‌ها در دسترس باشد.

بنابراین شرکت‌های فاقد شرایط پیشگفته، خارج از نمونه آماری پژوهش محسوب می‌گردند. با توجه به شرایط فوق، تعداد ۲۰۵ شرکت به عنوان نمونه اولیه پژوهش انتخاب گردیدند. سپس پرسشنامه پژوهش برای کلیه مدیران مالی این شرکت‌ها ارسال گردید و از این تعداد در نهایت مدیران مالی ۱۱۰ شرکت به پرسشنامه‌پژوهش پاسخ دادند و در تحلیل‌های آماری پژوهش لحاظ شده‌اند. از این تعداد، حدود ۴۰ درصد (۴۴ نفر) دارای مدرک تحصیلی کارشناسی، ۵۴/۵ درصد (۶۰ نفر) کارشناسی ارشد و ۶ نفر دارای مدرک دکتری بودند. از لحاظ جنسیت، ۸۷ درصد (۹۶ نفر) مرد و ۱۳ درصد آنها را (۱۴ نفر) زنان تشکیل می‌دهند. میانگین سنی مدیران مالی نمونه ۴۹/۶ سال (با انحراف معیار ۳/۸۱) و میانگین سابقه شغلی آنها ۲۳/۴ سال (با انحراف معیار ۳/۷۴) می‌باشد.

در این پژوهش به منظور گردآوری داده‌های مورد نیاز از صورت‌های مالی و یادداشت‌های توضیحی و پرسشنامه استفاده شده است. در این راستا جهت سنجش باورهای معنوی مدیران مالی شرکت‌ها، پرسشنامه ۲۱ سنجه‌ای (سوال) جهت‌گیری معنوی آلپورت و راس که مقیاس پاسخگویی آن طیف لیکرت ۵ درجه‌ای است، بکار گرفته شد. برای ارزیابی پایایی پرسشنامه از آلفای کرونباخ استفاده شده است. از آنجایی که ضریب آلفای محاسبه شده بزرگ‌تر از ۰/۷ است، ابزار گردآوری داده‌ها پایایی قابل قبولی دارد.

در پژوهش حاضر از دو متغیر بی‌نظمی در گزارشگری مالی (IRREGULARITY) و مدیریت سود به عنوان متغیر وابسته استفاده شده است. مطابق با پژوهش (۱۱ و ۱۴) برای سنجش بی‌نظمی گزارشگری مالی در مدل پژوهش از تجدید ارائه صورت‌های مالی استفاده شده است، یعنی در صورتی که شرکت در سال بعد، صورت‌های مالی سال قبل را تجدید ارائه نماید برابر ۱ و در غیر این‌صورت برابر صفر است. همچنین، قدر مطلق اقلام تعهدی اختیاری(|DACC|) به عنوان نماینده‌متغیر مدیریت سود حسابداری در نظر گرفته شده، که با استفاده از مدل (۱) از طریق باقیمانده مدل محاسبه می‌گردد. اندازه‌گیری و محاسبه آن بصورت زیر می‌باشد:

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-26]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1396.12.1.15.0]

$TACC_{it}$: مجموع اقلام تعهدی است و تفاوت بین جریان نقدی ناشی از فعالیت‌های عملیاتی و سود خالص پس از مالیات می‌باشد؛

TA_{it-1}: جمع کل دارایی‌های شرکت i در پایان سال t-1؛

$\Delta Sales_{it}$: تغییرات در فروش خالص شرکت i در پایان سال t که برابر است با فروش در سال t منهای فروش در سال t-1؛

فهم و ارزیابی دینداری درونی و بیرونی بکار می‌رود. این آزمون توسط برخی محققان و صاحبنظران در ایران ترجمه و هنجاریابی شد، همسانی درونی آن با استفاده از آلفای کرونباخ ۰/۷۱ و پایایی باز آزمایی آن ۰/۷۴ است (۲۳).

$$\frac{TACC_{i,t}}{TA_{i,t-1}} = \beta_0 \frac{1}{TA_{i,t-1}} + \beta_1 \frac{PPE_{i,t}}{TA_{i,t-1}} + \beta_2 \frac{\Delta Sales_{i,t}}{TA_{i,t-1}} + \beta_3 \frac{ROA_{i,t}}{TA_{i,t-1}} + \gamma_{i,t} \qquad (1)$$

PPE_{it}: اموال، ماشین آلات و تجهیزات شرکت i در پایان سال t؛

ROA_{it}: بازده دارایی‌های شرکت i در پایان سال t است که برابر با نسبت سود خالص به مجموع دارایی‌های شرکت i در پایان سال t؛

γ_{it}: باقیمانده مدل که نشان دهنده اقلام تعهدی غیر عادی (اختیاری) است.

از متغیر *RELIGIOSITY* به عنوان معیار سنجش معنویات و دینداری مدیران استفاده شده است. برای این منظور از پرسشنامه باورهای معنوی استفاده شده است (۲۲) که توسط مدیران مالی شرکت‌های نمونه تکمیل شد. این آزمون ۲۱ ماده دارد که برای

در این پژوهش از تعدادی متغیر کنترلی که در برگیرنده عوامل ذاتی مؤثر بر گزارشگری مالی و مدیریت سود هستند، استفاده شده و نحوه اندازه‌گیری و محاسبه آنها به شرح زیر می‌باشند:

$SIZE_{it}$: لگاریتم طبیعی فروش شرکت i در پایان سال t؛

ROA_{it}: بازده دارایی‌های شرکت i در پایان سال t است که برابر با نسبت سود خالص به مجموع دارایی‌های شرکت i در پایان سال t؛

LEV_{it}: نسبت مجموع بدهی‌ها بر مجموع کل دارایی‌های شرکت i در پایان سال t؛

AUD_{it}: متغیر مجازی، اگر شرکت توسط سازمان حسابرسی، حسابرسی شده باشد برابر ۱ و در غیر این صورت برابر صفر است.

BM_{it}: نسبت ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام بر ارزش بازار سهام شرکت i در پایان سال t؛

$LOSS_{it}$: متغیر مجازی، اگر شرکت i در سال جاری و یا در دو سال قبل زیان گزارش کرده باشد برابر ۱ و در غیر این صورت برابر صفر است.

به منظور آزمون فرضیات پژوهش، از مدل تجربی مبتنی بر پژوهش برخی محققان و صاحبنظران استفاده شده است (۱۱).

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-26]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1396.12.1.15.0]

جدول ۱. آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	میانگین	میانه	انحراف معیار	حداکثر	حداقل
IRREGULARITY	۰/۶۰۴۸	۱	۰/۴۸۹۳	۱	۰
|DACC|	۰/۱۰۲۰	۰/۰۷۱۵	۰/۱۲۴۳	۱/۸۹۱۳	۰/۰۰۱۰
RELIGIOSITY	۵۵/۰۳۶	۵۵	۲/۴۹۵۱	۶۲	۵۰
SIZE	۵/۸۶۳۹	۵/۸۱۵۴	۰/۶۱۸۵	۷/۹۱۱۲	۳/۶۲۷۵
ROA	۰/۱۳۶۹	۰/۱۱۰۰	۰/۱۲۶۸	۰/۶۳۱۳	−۰/۴۴۲۰
LEV	۰/۶۰۲۶	۰/۶۱۱۹	۰/۱۸۴۱	۱/۰۹۱۹	۰/۰۹۶۴
AUD	۰/۲۳۴۳	۰	۰/۴۲۳۹	۱	۰
BM	۰/۵۸۲۶	۰/۴۷۹۰	۰/۴۰۸۲	۳/۵۲۷۸	−۰/۴۱۹۱
LOSS	۰/۱۰۷۲	۰	۰/۳۰۹۶	۱	۰

برای آزمون فرضیه پژوهش از روش رگرسیون خطی چند متغیره و رگرسیون لجستیک استفاده گردید. به منظور آزمون فرض‌های آماری، ابتدا الگوی رگرسیون مربوط برآورد شده، و سپس به منظور آزمون معنی‌دار بودن الگو از آماره F و برای آزمون معنی‌دار بودن ضرایب رگرسیون از آماره t استفاده شده است. همچنین، به منظور انجام محاسبات و آماده نمودن داده‌ها و همچنین تجزیه و تحلیل نهایی به منظور واکاوی داده‌ها از نرم‌افزارهای Excel و EViews استفاده گردید.

یافته‌ها

جدول شماره ۱ آمار توصیفی متغیرهای مورد آزمون را در بردارد. در این جدول متغیرها، میانگین، میانه، انحراف معیار، حداقل و حداکثر متغیرها آورده شده است. همان‌طورکه در جدول شماره ۱ نشان داده‌شده است، میانگین تجدید ارائه صورت‌های مالی ۰/۶۰ است که بیانگر این است بطور متوسط ۶۰٪ از شرکت‌های نمونه صورت‌های مالی را تجدید ارائه می‌کنند. با توجه به جدول شماره ۱ میزان سنجش معنویت و دینداری مدیران بطور متوسط ۵۵ می‌باشد. همچنین، آماره‌های توصیفی مربوط به اندازه نشان می‌دهد که نمونه‌پژوهش از شرکت‌های بزرگ و کوچک تشکیل شده است. در ضمن، جدول شماره ۱ نشان دهنده این است که بطور متوسط ۲۳٪ از شرکت‌های نمونه توسط سازمان حسابرسی، حسابرسی شده‌اند.

با توجه به نتایج به دست آمده در جدول شماره ۳ ، با توجه به آماره نسبت درست‌نمایی (LR) (۱۸/۹۶۵) و سطح خطای به دست آمده برای آن که برابر با (۰/۰۰۸) و کمتر از سطح خطای ۰/۰۱ می‌باشد، در نتیجه در سطح اطمینان ۰/۹۹ می‌توان بیان کرد که در کل، الگوی پژوهش به خوبی برازش شده و از معناداری بالایی برخوردار است. همچنین، ضریب مک فادن به دست آمده برای الگو برابر با (۰/۰۲۶) می‌باشد و نشان دهنده این است که این رابطه ضعیف می‌باشد. لازم به ذکر است که ضریب تعیین مک فادن مشابه ضریب تعیین رگرسیون معمولی است.

بر اساس فرضیه پژوهش، انتظار بر این است مدیرانی با سطح معنویت و دینداری بالاتر کمتر درگیر بی نظمی در گزارشگری مالی خواهند شد، لذا ضریب منفی و معنادار بر روی β۱ پیش‌بینی می‌کردیم. با توجه به جدول شماره ۲، ضریب β۱ منفی و برابر با ۰/۰۸۳ است که در سطح خطای ۵٪ معنادار است. بنابراین، فرضیه تاییدشده و نشان‌دهنده این است، شرکت‌هایی که مدیران آنها اعتقادات مذهبی و دینی بالاتری دارند کمتر درگیر گزارش‌های مالی متخلفانه شده و صورت‌های مالی با کیفیت‌تری را گزارش می‌کنند. همچنین از بین متغیرهای کنترلی اندازه شرکت و نسبت ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام به ارزش بازار حقوق صاحبان

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-26]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1396.12.1.15.0]

سهام به ترتیب در سطح خطای ۱۰٪ و ۱٪ رابطه مثبت و معناداری دارد.

با توجه به نتایج بدست آمده در جدول شماره ۳، آماره F برابر با ۱۰/۱۰۹ است. سطح خطای بدست آمده برابر با (۰/۰۰۰) و کمتر از سطح خطای ۰/۰۱ می‌باشد، در نتیجه در سطح اطمینان ۰/۹۹ می‌توان بیان کرد که در کل، الگوی پژوهش به خوبی برازش شده و از معناداری بالایی برخوردار است. همچنین، میزان آماره دوربین واتسون بین ۱/۵ تا ۲/۵ می‌باشد و نشان‌دهنده تایید استقلال اجزای خطا در مدل برازش شده رگرسیون است، که نشان دهنده عدم وجود خودهمبستگی بین اجزای اخلال مدل فوق است.

بر اساس فرضیه پژوهش، انتظار بر این است مدیرانی با سطح معنویت و دینداری بالاتر، مدیریت سود را از لحاظ اخلاقی نادرست و پر ریسک می‌پندارند، لذا ضریب منفی و معنادار بر روی β۱ پیش‌بینی می‌شود. با توجه به جدول شماره ۳، ضریب β۱ منفی و برابر با ۰/۰۰۷ است که در سطح خطای ۱٪ معنادار است. بنابراین، فرضیه تاییدشده و نشان‌دهنده این است شرکت‌هایی که مدیران آنها اعتقادات مذهبی و دینی بالاتری دارند، احتمال دارد کمتر از اقلام تعهدی افزایش دهنده درآمد برای سودهای گزارش شده متورم استفاده می‌کنند. این نتایج مطابق با این موضوع است که صداقت منجر به ریسک گریزی بیشتر می‌شود.

بحث

در پژوهش حاضر، به بررسی این موضوع پرداخته شد که آیا مدیرانی که سطح معنویت و دینداری بالاتری دارند، کمتر درگیر بی نظمی در گزارشگری مالی و مدیریت سود می‌شوند. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که حصول به گزارشگری مالی با اعتماد در ارتباط مستقیم با گرایش‌های معنوی تهیه کنندگان اطلاعات است و این گرایش‌ها نیز به رفتار اخلاقی اشخاص تاثیر می‌گذارد. در این پژوهش با استفاده از پرسشنامه باورهای معنوی، سعی شد تا میزان باورهای اعتقادی مدیران مالی شرکت‌ها مشخص گردد سپس، اثر این باورها روی کیفیت گزارشگری مالی تهیه شده توسط آن‌ها مورد آزمون قرار گیرد. نتایج پژوهش رابطه منفی و معناداری بین باورهای معنوی مدیران و بی نظمی در گزارشگری مالی نشان می‌دهد که بیانگر این است، مدیرانی که اعتقادات معنوی قویتری دارند، بی نظمی در گزارشگری مالی کمتری را منتشر می‌کنند. همچنین، نتایج پژوهش رابطه منفی و معناداری بین باورهای معنوی مدیران و مدیریت سود نشان می‌دهد که بیانگر این است، مدیرانی که اعتقادات معنوی قویتری دارند، مدیریت سود اقلام تعهدی را رفتار غیر اخلاقی می‌پندارند و سعی می‌کنند صورت‌های مالی با کیفیت‌تری گزارش کنند. این یافته‌ها، مطابق با نتایج پژوهش برخی محققان و صاحبنظران می‌باشد (۱۱و ۱۵).

نتایج این پژوهش از این بابت حائز اهمیت است که در حرفه حساس حسابداری که مبتنی بر جلب اعتماد سرمایه گذاران و مالکان شرکت است، علاوه بر تبحر در کار، دیدگاه اخلاقی مناسب نیز با اهمیت است. از این رو شاید بهتر باشد برنامه ریزی دقیق‌تری برای تدوین برنامه‌ها و مباحث درسی اخلاقی در کنار سایر مباحث تخصصی به دانشجویان حسابداری به عنوان مدیران بالقوه شرکت‌ها در نظر گرفته شود. این امر می‌تواند به ارتقای کیفیت گزارشگری مالی و رعایت ارزش‌های اخلاقی حرفه‌کمک کند. از آنجا که پژوهش حاضر، نخستین تحقیقی است که در محیط اقتصادی حاکم بر ایران، در زمینه ارتباط میان باورهای معنوی مدیران و گزارشگری مالی صورت می‌گیرد، لذا این تحقیق می‌تواند الگوی مناسبی برای پژوهش‌های آتی در نظر گرفته شود. از اینرو، در این پژوهش از بی‌نظمی گزارشگری مالی و قدر مطلق اقلام تعهدی اختیاری به منظور سنجش رفتار اخلاقی مدیران در گزارشگری مالی استفاده شده است. در تحقیقات آتی می‌توان از فاکتورهای دیگر از قبیل کیفیت اطلاعات مالی و شفافیت گزارشگری مالی استفاده کرد. همچنین در پژوهش حاضر از پرسشنامه باورهای معنوی طراحی شده توسط آلپورت و راس برای ارزیابی میزان باور معنوی مدیران استفاده گردید. در تحقیقات آتی می‌توان از پایبندی مذهبی جان بزرگی استفاده کرد.

هر پژوهشی با محدودیت‌هایی رو به روست که نتایج آن را تحت تاثیر قرار می‌دهد. مطالعه حاضر نیز از این قاعده مستثنی نیست.

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-26]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1396.12.1.15.0]

جدول ۲. نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌پژوهش(متغیر وابسته: IRREGULARITY)

متغیرهای توضیحی	متغیرها	ضرایب رگرسیون	خطای استاندارد	آماره z	سطح معنی‌داری
c	β_0	۲/۷۷۳۴	۲/۰۸۵۳	۱/۳۲۹۹	۰/۱۸۳۵
RELIGIOSITY	β_1	−۰/۰۸۳۵	۰/۰۳۶۹	−۲/۲۶۳۱	۰/۰۲۳۶**
SIZE	β_2	۰/۱۳۰۱	۰/۰۶۹۰	۱/۸۸۴۴	۰/۰۵۹۵***
ROA	β_3	۰/۰۰۸۳	۱/۱۳۷۶	۰/۰۰۷۳	۰/۹۹۴۱
LEV	β_4	۰/۲۳۷۹	۰/۷۳۳۷	۰/۳۲۴۲	۰/۷۴۵۷
AUD	β_5	−۰/۱۷۱۱	۰/۲۱۹۷	−۰/۷۷۸۹	۰/۴۳۶۰
BM	β_6	۰/۷۴۲۵	۰/۲۶۹۲	۲/۷۵۷۸	۰/۰۰۵۸*
LOSS	β_7	−۰/۲۷۵۳	۰/۲۹۹۶	−۰/۹۱۸۹	۰/۳۵۸۱
آماره LR (احتمال)		۱۸/۹۶۵(۰/۰۰۸۳)	ضریب مک فادن		۰/۰۲۶

***، ** و *** به ترتیب نشان دهنده معناداری در سطح خطای ۰/۰۱، ۰/۰۵ و ۰/۱ است.**

یکی از مهمترین محدودیت‌ها در این مطالعه برای جمع آوری اطلاعات مربوط به باورهای معنوی مدیران مالی بناچار از پرسشنامه استفاده شده است که محدودیت ذاتی پرسشنامه بر آنها وارد است. محدودیت دیگر این پژوهش، ناتوانی در کنترل متغیرهای محیطی است که خارج از دسترس محققین هستند و بر نتایج پژوهش تاثیر می‌گذارند. برای مثال، استانداردهای حسابداری که بر متغیر وابسته تاثیر داشته و قابل کنترل نیستند. همچنین، هنجارهای اجتماعی معنوی می‌تواند بر رفتار مدیران تاثیر گذار باشد و این هنجارهای اجتماعی معنوی از شهری نسبت به شهر دیگر و از ناحیه‌ای نسبت به ناحیه دیگر متفاوت است و بر متغیر مستقل تاثیر داشته و قابل کنترل نیستند، از محدودیت‌های قابل ذکر هستند.

نتیجه‌گیری

به‌طورکلی، نتایج پژوهش بیانگر آن است که هنجارهای اجتماعی معنوی مکانیزمی برای کاهش تضاد نمایندگی بوجود می‌آورد و همچنین زمانیکه نظارت بیرونی بر روی شرکت‌ها کم است، به عنوان مکانیزمی برای نظارت بر رفتار گزارشگری شرکت‌ها عمل می‌کند. از اینرو می‌توان بیان نمود که سطح باور معنوی مدیران یکی از راه‌هایی است که می‌تواند برای شرکت ارزش آفرینی کند. همچنین، نتایج پژوهش نشان دهنده این است که اعتقادات معنوی و سطح دینداری مدیران نقش مهمی در تصمیم گیری آن‌ها دارد. بنابراین، نتایج پژوهش حاضر می‌تواند مورد توجه سرمایه‌گذاران، مدیران و حسابرسان قرار گیرد. مقاله حاضر با روشن ساختن اثر باور معنوی افراد بر گزارش‌های مالی تهیه شده توسط آنها، به شناخت بیشتر تاثیر عقاید و دیدگاه اخلاقی مدیران مالی بر گزارشگری مالی می‌تواند کمک نماید و راه گشایی برای انجام تحقیقات آتی در این خصوص باشد.

ملاحظه‌های اخلاقی

موضوعات اخلاقی همچون؛ سرقت ادبی، رضایت آگاهانه؛ انتشار چندگانه و ... در پژوهش حاضر مورد توجه قرار گرفته‌اند.

واژه‌نامه

1. Ethics	اخلاق
2. Ethical Values	ارزش های اخلاقی
3. Religiosity	معنویت
4. Nihilism	پوچ گرایی
5. Avarice	زیاده خواهی
6. Business Ethics	اخلاق کسب و کار
7. Identity	هویت

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-26]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1396.12.1.15.0]

8. Social Norm	هنجار اجتماعی
9. Decision Making	تصمیم گیری
10. Financial Reporting	گزارشگری مالی
11. Professional Ethics	اخلاق حرفه ای
12. Restatement	تجدید ارائه
13.Earnings management	مدیریت سود
14. Idealism	آرمان گرایی
15.Shareholders	سهامداران

منابع

1. Richelz J. (1993). Moral philosophy. Translated by: Akhgari A. (2010). Tehran: Hekmat Publications. (In Persian).
2. Karimi Y. (2008). Social psychology: concepts, theories, and applications. 6th Ed. Tehran: Arasbaran Publications. (In Persian).
3. Sadeghi MR. (1992). Social foundations of morality. Tehran: Eshareh Publication. (In Persian).
4. Malekian M. (2005). Mehre Mandeghar: Essays on ethicists. Tehran: Neghahe Moaser Publication. (In Persian).
5. Mahdavi KM, Khotanlou M. (2008). Establish the position of moral values in the accounting profession. Tehran: National Conference Future View of Accounting and Auditing. . (In Persian).
6. Zahn GC. (1970). The commitment dimension. Sociology of Religion; 31 (4): 203–208.
7. Weaver GR, Agle BR. (2002). Religiosity and ethical behavior in organizations: A symbolic Interactions perspective. Academy of Management Review; 27 (1): 77–97.
8. Cialdini RB, Goldstein NJ. (2004). Social influence: Compliance and conformity. Annual Review of Psychology; 55 (1): 591–621.
9. Kohlberg L. (1984). Essays on moral development: the psychology of moral development. San Francisco, CA: Harper & Row.
10. Sunstein CR. (1996). Social norms and social rules. Columbia Law Review; 96 (4): 903–968.
11. McGuire ST, Omer TC, Sharp NY. (2012). The impact of religion on financial reporting irregularities. The Accounting Review; 87(2): 645-673.
12. Barnett T, Bass K, Brown G. (1996). Religiosity, ethical ideology and intentions to report a peer's wrong doing. Journal of Business Ethics; 15 (11): 1161–1175.
13. Merchant KA, Rocknes J. (1994). The ethics of managing earnings: An empirical investigation. Journal of Accounting and Public Policy; 13 (1): 79–94.
14. Elias RZ. (2002). Determinants of earnings management ethics among accountants. Journal of Business Ethics; 40 (1): 33–45.
15. Grullon G, Kanatas G, Weston, J. (2010). Religion and corporate behavior. Rice University: Working Paper,.
16. Dyreng SD, Mayew WJ, Williams CD. (2012). Religious social norms and corporate financial reporting. Journal of Business Finance and Accounting; 39, 845-875.
17. Blue Q, Hasas-Yeghaneh A, Momeni S. (2012). The impact of restatement of the financial statements on earnings management and earnings stability. Empirical Studies of Financial Accounting; 10 (33): 73-96. (In Persian).
18. Aghaei MA, Zalaghi H, Etamadi H, Anvari-Rostami AA. (2013). The impact of restatement of the financial statements on accrual quality. Quarterly Accounting Empirical Research; 7: 119-148.
19. Etamadi H, Dianati Deylami Z. (2009). Effects of moral perspective of financial management on the quality of financial reporting of companies. Journal of Ethics in Science and Technology; 4(1, 2): 11-20. (In Persian).
20. Etemadi H, Farzani HA, Gholami Hosseinabad R, Nazemi Ardakani M. (2010). Investigate the impact of corporate ethical values on perceptions of earnings management. Journal of Ethics in Science and Technology; 5(3, 4): 35-46. (In Persian).

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-26]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1396.12.1.15.0]

21.Moinedin M, Nayeb-Zadeh S, Yavari E, Mirmohammadi-Sadrabadi M. (2015). The relationship between ethics and earnings management behavior and the investigation of its effect on demographic characteristic. Journal of Ethics in Science and Technology; 2: 119-131. (In Persian).

22.Allport GW, Ross JM. (1967). Personal religious orientation and prejudice. Journal of Personality and Social Psychology; 5: 423 - 443.

23.Johnbozorghi M. (1999). The study of effectiveness of psychotherapy with or without Islamic spiritual beliefs on anxiety and stress. [Ph.D. thesis]. Tehran: Tarbiat Modares University. (In Persian).

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-26]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1396.12.1.15.0]

*** Corresponding Author:** Email: sepasi @ modares.ac.ir

[Downloaded from www.ethicsjournal.ir on 2026-11-26]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1396.12.1.15.0]